

Rapport onderzoek jaarrekening land Aruba 2017

Algemene Rekenkamer

2018

Rapport onderzoek jaarrekening land Aruba 2017

Vastgesteld op:
1 november 2018

Inhoud

Resumen

Algemene Rekenkamer a haci un investigacion di e cuenta anual di 2017 di pais Aruba (e Pais). E investigacion ta parti di su tarea constitucional. Algemene Rekenkamer no ta wak e cuenta anual solamente como un producto, pero ta presenta tambe un imagen mas amplio di e nificacion di e resultadonan. Cu e investigacion ta para keto tambe na temanan cu tin un relacion directo cu e cuenta anual. Di e forma aki tambe ta wak cuanto gobierno a logra di cumpli cune por medio di medidanan structural; cumpliendo cu e normanan hancra den ley y e drechamento continuo di e maneho financiero. Tur esaki relaciona cu e trayectorio pa yega na finansas publico sostenibel y saludabel riba termino largo.

E investigacion ta cuminsa pa wak si a alcansa e norma di deficit pa aña 2017. A wak e desaroyonan di e añanan anterior. Un pregunta cardinal tabata si na aña 2017 gobierno a mantene e logronan di e añanan anterior (2014-2016) den e resultadonan financiero a base di un maneho structural y si esaki a garantisa logro di e norma di e deficit pa aña 2017. Banda di esaki a verifica si gobierno a tene su mes na e presupuesto di 2017, teniendo na consideracion cumplimento di leynan vigente. Por ultimo a wak si den aña 2017 a continua cu avancenan riba aspecto di e maneho financiero.

Den e ultimo añanan Algemene Rekenkamer a sigui e desaroyonan di e resultadonan financiero di e Pais di cerca. A raporta frecuentemente riba e importancia pa tuma medidanan structural pa baha gasto y pa aumenta entrada. Di e forma aki, gobierno ta logra su meta riba termino mas largo pa un finansas publico duradero y saludabel. Algemene Rekenkamer a conclui cu gobierno no a logra ainda pa pone e base solido pa logra e meta aki di un forma structural. No a logra e norma stipula pa ley pa e deficit di aña 2017. Pa falta di solucionnan structural a yega na un deficit di 2,2% di e Bruto Binnenlands Product (BBP), enbes di e deficit di 0,5% conforme Landsverordening Aruba financieel toezicht (LAft). Durante di 2017 a conta susbstancialmente riba realisacion di entradanan cu tabata categorisa como entradanan insigur.

Algemene Rekenkamer ta enfatisa cu e situacion financiero actual, lo bay pone extra presion riba gobierno pa loke ta trata medidanan cu mester tuma na 2018 y den e añanan venidero. E tempo a yega pa en berdad tuma pasonan structural. Pa yega na un finansas publico duradero y saludabel, gobierno completo, mester asumi su responsabilidad. Ta importante pa remarca cu esaki no ta solamente e responsabilidad di e minister di Finansas, sino e responsabilidad di cada minister. Ademas, e ta un responsabilidad di Parlamento tambe. Door di conhuntamente carga e responsabilidad y tuma e pasonan necesario, lo por evita consequencianan profundamente negativo. Esaki

no ta beneficia solamente gobierno den tur sentido di palabra, pero tambe e comunidad completo y futuro generacionnan.

Algemene Rekenkamer ta recomenda ministernan pa entre otro haci un analisis profundo dentro di nan propio ministerio relaciona cu pasonan cu ta necesario pa tuma pa asina logra un maneho financiero sostenibel y saludabel. Tambe ta recomenda pa hunto busca un solucion pa supervisa e gastonan, specificamente e gastonan di personal di e Pais. Ademas, ta importante pa tene cuenta cu utilidad y necesidad ora di scoge alocacion di recursonan.

Ta recomenda e minister di Finansas en particular, pa tuma medidanan structural, pa loke ta un maneho financiero sostenibel y saludabel. Ta di gran importancia pa haci esaki door di dialoga cu e otro ministernan. Asina ta crea un base di sosten y conscientisacion riba e necesidad aki. Den su encargo di supervisor financiero, ta recomenda e minister pa pone extra atencion riba e uzo di fondonan di e Pais. Tambe enfatisa e importancia pa economisa y pa apoya esaki, y ora ta necesario insisti riba e cumplimento cu e orden di ley.

Ta recomenda Parlamento pa hunto nan para fuerte y apoya metanan pa logra un finansas publico sostenibel. Ta importante pa ta critico y pa tene e meta aki na consideracion. Banda di esey, ta recomenda pa pone bon atencion na prioridadnan y opcionnan cu gobierno ta propone. Ta importante tambe, pa pidi e mesun atencion ora di e tratamento di e cuenta anual, cu esun cu tin pa e presupuesto di e Pais. Ora di e tratamento di e cuenta anual, sa surgi un momento importante pa ta mas atento riba e pregunta si a logra e metanan. Tambe e oportunidad pa analisa e motibonan pakiko esaki a sosode of no a sosode.

Minister di Finansas a reacciona riba e rapport di Algemene Rekenkamer. Den su reaccion e a duna mas tanto un splicacion riba e resultadonan di e investigacion. Asina ela aclarea e comparacion di e cifranan ora di calcula e norma di e LAft y tambe ela menciona e falta di normanan existente segun cual ta raporta e cuenta anual. E minister a anuncia tambe, un proyecto piloto pa drecha e ciclo di planificacion y control, y ta profundisa riba algun otro aspecto di e maneho financiero.

Algemene Rekenkamer ta expresa comprension pa e ponencianan di e minister, y ta ripiti un di su recomendacionnan. Tambe e ta reacciona positivo riba e proyecto piloto cu minister di Finansas ta presenta pa por drecha e cyclo di planificacion y control. Sinembargo Algemene Rekenkamer ta enfatisa cu e falta di normanan formal di raporta cu ta conta pa e cuenta anual di e Pais, no ta un situacion sostenibel mas. Esaki pasobra e normanan aki ta forma e base pa por controla e cuenta anual. Algemene Rekenkamer ta haya sumamente importante pa stipula e normanan aki dentro di un termino concreto.

Samenvatting

De Algemene Rekenkamer heeft onderzoek verricht naar de jaarrekening van het land Aruba (het Land) over het dienstjaar 2017. Het onderzoek is onderdeel van haar wettelijke taak. Bij dit onderzoek wordt niet alleen gekeken naar de jaarrekening als product, maar wordt een breder beeld geschetst van de betekenis van de resultaten. Met het onderzoek wordt dus ook stilgestaan bij thema's die direct met de jaarrekening te maken hebben. Zo is bekeken in hoeverre de regering er in is geslaagd om met behulp van structurele maatregelen, zowel aan de wettelijke normen te voldoen, als de verbeteringen in het financieel beheer voort te zetten. Dit in relatie met de weg naar houdbare en gezonde overheidsfinanciën op lange termijn.

Het onderzoek gaat in op het wel of niet behalen van de tekortnorm in 2017. De ontwikkelingen over de voorgaande jaren zijn bekeken. Een relevante vraag hierbij is of de regering in 2017, de behaalde verbeteringen van voorgaande jaren (2014-2016) in de financiële resultaten heeft kunnen behouden, middels maatregelen van structurele aard én of deze het behalen van de tekortnorm in 2017 hebben gewaarborgd. Daarnaast is nagegaan of de regering zich bij de begrotingsuitvoering heeft gehouden aan de vastgestelde begroting 2017, met inachtneming van relevante wettelijke bepalingen. Als laatste is bekeken of in 2017, de geboekte voortgang op het gebied van het financieel beheer is voortgezet.

De Algemene Rekenkamer heeft de afgelopen jaren de ontwikkelingen in de financiële resultaten van het Land op de voet gevolgd. Hierbij is herhaaldelijk gerapporteerd over het belang om structurele kostenverlagende en inkomstenverhogende maatregelen te treffen, om het door de regering nagestreefde doel om op termijn te komen tot houdbare en gezonde overheidsfinanciën, te bereiken. De Algemene Rekenkamer concludeert dat het de regering vooralsnog niet is gelukt de basis te leggen, om dit doel structureel te bereiken. De wettelijke tekortnorm is in 2017 niet behaald. Het ontbreken van structurele oplossingen heeft geleid tot een tekort van 2,2% van het Bruto Binnenlands Product (BBP), in plaats van het beoogde tekort van 0,5%, conform de LAft. Er is in 2017 voor een substantieel deel gesteund op middelen, waarvan de realisatie als onzeker te bestempelen valt.

De Algemene Rekenkamer benadrukt dat de huidige financiële situatie extra druk zal zetten op de door de regering te nemen maatregelen in 2018 en de komende jaren. De tijd is aangebroken om daadwerkelijke stappen van structurele aard te zetten. Het komen tot duurzame en gezonde overheidsfinanciën verdient de hoogste prioriteit met een overheidsbrede uitvoering. Voorop dient komen te staan dat het niet alleen gaat om de

verantwoordelijkheid van de minister van Financiën, maar de verantwoordelijkheid is van alle ministers. Daarnaast betreft het ook een verantwoordelijkheid van de Staten. Door samen de verantwoordelijkheid te dragen en de noodzakelijke stappen te zetten, kunnen vergaande negatieve consequenties vermeden worden. Dit komt niet alleen de overheid in algemene zin ten goede, maar ook de burger en de toekomstige generaties.

De Algemene Rekenkamer beveelt de ministers onder andere aan om een grondige analyse binnen het eigen ministerie te verrichten van te nemen stappen richting houdbare en gezonde overheidsfinanciën. Ook wordt aanbevolen samen oplossingsgericht te werken aan de beheersing van de kosten, met name die van personeel. Daarnaast dient bij de keuze van besteding van middelen, goed gelet te worden op nut en noodzaak.

Aan de minister van Financiën in het bijzonder, wordt aanbevolen om de nodige structurele maatregelen te treffen, opdat een duidelijk pad wordt ingegaan richting houdbare en gezonde overheidsfinanciën. Van groot belang is om dit te doen in samenspraak met de andere ministers, om bewustwording en draagvlak te creëren over de noodzaak hiervan. Ook wordt aanbevolen om als toezichthouder van de besteding van Landsgelden, nauwlettend te zijn op besteding van middelen. Het benadrukken van het belang van zuinigheid en waar nodig afdwingen van de naleving van wettelijke voorschriften, dienen hierbij ter ondersteuning te dienen.

Aan de Staten wordt onder meer aanbevolen om samen sterk te staan achter doelen die de houdbaarheid van de openbare financiën ondersteunen. Het is belangrijk kritisch te zijn en het gestreefde doel in het achterhoofd te houden. Daarnaast wordt aanbevolen om sterk te letten op de prioriteitstelling en keuzes van de regering. Ook is het belangrijk om dezelfde aandacht te verzoeken voor de behandeling van de jaarrekening van het Land, als voor de begroting. Bij de behandeling van de jaarrekening ontstaat een belangrijk moment om extra alert te zijn bij de vraag of doelen zijn gehaald en te analyseren waarom dit wel of niet is gebeurd.

De minister van Financiën heeft op het conceptrapport van de Algemene Rekenkamer gereageerd. In haar reactie geeft zij voornamelijk nadere toelichting op de bevindingen van het onderzoek. Zo wordt het verschil in cijfers bij de berekening van de LAft-norm toegelicht en wordt het nog altijd ontbreken van verslaggevingsrichtlijnen voor de jaarrekening genoemd. Tevens wordt een pilotproject aangekondigd ter verbetering van de planning- en controlecyclus en wordt ingegaan op een aantal andere aspecten van het financieel beheer.

De Algemene Rekenkamer toont in haar nawoord begrip voor de standpunten van de minister en herhaalt één van haar aanbevelingen. Ook reageert zij positief op het door de minister aangekondigd project ter verbetering van de planning- en controlecyclus. Wel wijst de Algemene Rekenkamer er op, dat het niet langer een houdbare situatie is om geen formeel vastgestelde verslaggevingsrichtlijnen voor de jaarrekening van het Land te hebben. Dit vormt namelijk de basis van het controleerbaar maken van de jaarrekening van het Land. De Algemene Rekenkamer acht het dan ook van essentieel belang, dat een duidelijk tijdspad wordt gepresenteerd voor de formalisering van dit normenkader.

1 Inleiding

De Algemene Rekenkamer heeft de wettelijke taak om onderzoek te doen naar de rechtmatigheid en doelmatigheid van de ontvangsten en uitgaven van het land Aruba (het Land). Dit rapport bevat de resultaten van haar onderzoek naar de *Jaarrekening Land Aruba 2017* (jaarrekening 2017). Bij dit onderzoek wordt niet alleen gekeken naar de jaarrekening als product, maar wordt conform de rol van de Algemene Rekenkamer, een breder beeld geschetst van de betekenis van de resultaten, zoals gepresenteerd in de jaarrekening van het Land. Hierbij is het verrichten van een controle naar de getrouwheid van de jaarrekening nog niet aan de orde. Dit rapport biedt derhalve slechts een verdiepend inzicht in de cijfers. Door elk jaar in te gaan op relevante thema's die direct met de jaarrekening te maken hebben, wordt invulling gegeven aan de toegevoegde waarde van een rekenkameronderzoek.

De hoofdvraag bij het onderzoek naar de jaarrekening 2017 is als volgt:
In hoeverre is de regering er in geslaagd om in 2017 met behulp van structurele maatregelen, de wettelijke normen te behalen en het in gang gezette pad van verbeteringen in het financieel beheer voort te zetten, teneinde het voorgenomen doel, om te komen tot houdbare en gezonde overheidsfinanciën, te behalen?

Deze hoofdvraag is opgesplitst in drie deelvragen, die tevens gehanteerd worden bij de verdere opzet van dit rapport. De deelvragen zijn:

1. *Heeft de regering in 2017 de behaalde verbeteringen van voorgaande jaren (2014-2016) in de financiële resultaten kunnen behouden, middels maatregelen van structurele aard en hebben deze ook het behalen van de tekortnorm in 2017 gewaarborgd?*
2. *Heeft de regering zich bij de begrotingsuitvoering gehouden aan de vastgestelde begroting 2017, met inachtneming van relevante wettelijke bepalingen?*
3. *Is in 2017 de geboekte voortgang op het gebied van het financieel beheer, specifiek bij de Directie Financiën, voortgezet?*

Om de eerste vraag te beantwoorden zijn de verantwoordingscijfers van de afgelopen vier jaren, met name die van 2017, aan een nader onderzoek onderworpen. Zo is voor het jaar 2017 bekeken of de wettelijke tekortnorm is behaald en zijn de kosten en middelen geanalyseerd. Ook worden oorzaken belicht en wordt inzicht gegeven in de financiële positie van het Land.

De begrotingsrealisatie over 2017 is tevens van belang. De tweede vraag gaat hierop in. Bij dit onderzoek zijn de kosten en de middelen van de jaarrekening 2017 afgezet tegen de begrote cijfers over dit dienstjaar.

Vervolgens bevat het rapport antwoord op de derde vraag, namelijk in hoeverre het in gang gezette pad van verbeteringen in het financieel beheer is behouden en of dit ook heeft bijgedragen aan de reeds genoemde doelstelling.

Het rapport wordt afgesloten met de conclusies en aanbevelingen. Omwille van de transparantie wordt de bestuurlijke reactie van de minister van Financiën, toegevoegd aan het rapport met hierop een nawoord van de Algemene Rekenkamer.

2 Analyse verantwoording

De analyse van de verantwoording richt zich op diverse aspecten hiervan. Eerst wordt aangegeven of de realisatiecijfers 2017 van het Land voldoen aan de wettelijke tekortnorm van maximaal 0,5% van het Bruto Binnenlands Product (BBP), conform de Landsverordening Aruba tijdelijk financieel toezicht (LAft). Omdat deze norm geldig is voor de vastgestelde collectieve sector, zal meegenomen worden in hoeverre de regering zich bij het vaststellen van de collectieve sector heeft gehouden aan de wettelijke bepalingen. Om een beeld te krijgen van het op termijn bereiken van duurzame overheidsfinanciën, zijn de cijfers over de afgelopen vier jaar naast elkaar gelegd. Hierbij wordt extra aandacht besteed aan de ontwikkelingen in de personeelskosten en wordt ook het beleidsdoel Taakstelling goederen en diensten, dat door de regering als *uitgevoerd* wordt aangemerkt, nader geanalyseerd. Als laatste wordt ingegaan op de ontwikkeling in de financiële positie van het Land. De bevindingen worden in de hierna volgende paragrafen weergegeven.

2.1 Realisatie LAft-norm

De LAft-norm is een wettelijke begrotingsnorm, met als doel op termijn duurzame openbare financiën te realiseren. Deze norm is geldig sinds het begrotingsjaar 2015. Volgens de LAft-norm mag het tekort van de collectieve sector in 2017, maximaal 0,5% van het BBP bedragen[1]. De collectieve sector bestaat voor de periode 2017-2018 uit:

- Land Aruba;
- Uitvoeringsorgaan Algemene Ziektekosten Verzekering (UO AZV);
- Sociale Verzekeringsbank (SVB);
- Servicio di Limpiesa di Aruba (Serlimar);
- Aruba Tourism Authority (ATA);
- Universiteit van Aruba (UA);
- Stichting Educacion Profesional Basico (SEPB).

Vergeleken met het voorgaande jaar is de collectieve sector met de SEPB uitgebreid.

De Algemene Rekenkamer heeft het tekort van de collectieve sector berekend. Bij de berekening is gebruik gemaakt van de cijfers van de verschillende entiteiten. Daar waar geen vastgestelde jaarcijfers over 2017 beschikbaar waren, zijn de voorlopige cijfers over 2017 gebruikt en wordt dit ook vermeld. In tabel 2.1 wordt het financieringstekort over 2017 gepresenteerd.

[1] Artikel 14 lid 2 LAft (AB 2015 no. 39).

Tabel 2.1: Berekening financieringstekort collectieve sector 2017 (in miljoenen Afl.)

			Bedrag	
Tekort kapitaaldienst Land			**334,86**	
Exploitatietekort / surplus (-) collectieve sector:				
- **Land Aruba**[2]	*(Jaarrekening Land 2017)*	*135,57*		
- **AZV**[3]		*0*		
- **SVB**	*(Jaarrekeningen SVB 2017[4])*	*-13,30*		
- **ATA**	*(Annual report ATA 2017)*	*-12,42*		
- **UA**	*(4e kwartaalcijfers 2017 financiële administratie UA)*	*0,60*		
- **Serlimar**	*(Overzicht verlies en winstrekening december 2017)*	*5,98*		
- **SEPB**	*(Financieel Jaarverslag SEPB 2017)*	*0,30*		
Totaal exploitatietekort collectieve sector			**116,73**	+
Financieringsbehoefte			**451,59**	
Herfinanciering aflossingen			**344,36**	**-/-**
Financieringstekort			**107,23**	
BBP cfm. Statistical Digest 2017 Centrale Bank van Aruba (CBA)			*4.834*	
Financieringstekort in % BBP			**2,2%**	

De tabel laat zien dat het financieringstekort in % van het BBP hoger is dan hetgeen volgens de LAft is toegestaan en dat conform de beschikbare cijfers in 2017 niet is voldaan aan de wettelijke tekortnorm van 0,5%[5]. Zowel tegenvallers in de belastingmiddelen als in de kapitaalontvangsten hebben bijgedragen aan dit resultaat. Het onderzoek wijst uit dat het gedurende het jaar 2017 steeds duidelijker werd, dat de tekortnorm niet behaald zou worden. Dit blijkt onder andere uit de uitvoeringsrapportages per kwartaal die door de regering aan het College Aruba financieel toezicht (CAft) en aan de Staten ter beschikking worden gesteld. Deze uitvoeringsrapportages geven een beeld van de begrotingsrealisatie gedurende het jaar. Uit onderzoek blijkt, dat tot aan het derde kwartaal uitvoeringsrapportage, nog duidelijk gesteund werd op de ontvangst van incidentele middelen voor het behalen van de tekortnorm. Pas aan het einde van het jaar 2017 werden de te ontvangen middelen via een wijziging op de landsbegroting naar beneden toe bijgesteld. Deze bijstelling bedroeg Afl. 30 miljoen voor de directe belastingen en Afl. 20 miljoen voor de indirecte belastingen. De regering brengt deze bijstelling van belastingmiddelen, in direct verband met beperkte activiteiten ten behoeve van de heropening van de raffinaderij. Daarnaast werden ook de kapitaalontvangsten met een bedrag van Afl. 67 miljoen naar beneden toe bijgesteld. Dit bedrag diende van de Refineria di Aruba (RDA N.V.) ontvangen te worden, maar is nimmer ontvangen.

---

[2] Dit bedrag is exclusief het resultaat van de ATA 2016 circa Afl. 5,7 miljoen, die in jaarrekening 2017 in de middelen zijn opgenomen.

[3] De landsbijdrage conform het *Gecombineerd financieel verslag Uitvoeringsorgaan AZV 2017*, is verwerkt in de administratie van het Land.

[4] Het exploitatieresultaat 2017 van de SVB bestaat uit: het Ouderdomfonds, Weduwen- en wezenfonds, Ziektefonds, Ongevallenfonds en het Cessantiafonds. Hierbij worden ook de bijzondere baten van het schommelfonds ZV/OV en het saldo van de interestbaten en soortgelijke opbrengsten, verminderd met de beheerskosten van het schommelfonds AOV/AWW meegenomen.

[5] Alhoewel de Algemene Rekenkamer het behalen van de norm niet kan bepalen aan de hand van vastgestelde jaarcijfers voor alle entiteiten, is redelijkerwijs aan te nemen dat ook bij het vaststellen van deze cijfers, de norm van 2017 niet is gehaald.

De Algemene Rekenkamer heeft reeds in het verleden benadrukt dat het, voor het bereiken van houdbare en gezonde overheidsfinanciën, van belang is dat structurele kostenbesparingen en inkomstenverhogingen plaatsvinden. Hier was voor het behalen van de norm in het verleden, nog geen sprake van. Ook het jaar 2017 is niet anders, dit jaar laat namelijk de gevolgen zien van het in belangrijke mate steunen op incidentele middelen om de tekortnorm te behalen. Nu deze middelen niet gerealiseerd zijn, is het effect direct merkbaar.

Tabel 2.1 bevat tevens informatie over de door de Algemene Rekenkamer gebruikte cijfers, bij de berekening van het financieringstekort. Zoals de tabel laat zien is bij de UA en de Serlimar gebruik gemaakt van voorlopige cijfers. Het is van groot belang dat de vastgestelde cijfers van de entiteiten, die tot de collectieve sector behoren, vóór de oplevering van de jaarrekening aan de Directie Financiën beschikbaar worden gesteld. De meeste vertraging in het opleveren van vastgestelde cijfers doen zich voor bij de reeds genoemde entiteiten, namelijk de UA (laatste jaarrekening van 2012) en de Serlimar (laatste jaarrekening 2015). Alhoewel voor de berekening gebruik is gemaakt van voorlopige cijfers van deze entiteiten, wijst de Algemene Rekenkamer op de nood dat de nodige maatregelen te worden genomen, opdat de achterstand in het opleveren van de jaarrekeningen wordt opgeheven.

Vaststelling collectieve sector

De Algemene Rekenkamer is nagegaan in hoeverre de wettelijke bepalingen van de LAft, bij het vaststellen van de collectieve sector zijn nageleefd. De LAft bepaalt namelijk dat de collectieve sector bestaat uit: *het Land tezamen met de publiekrechtelijke rechtspersonen die belast zijn met de uitvoering van sociale en volksverzekeringen en de rechtspersonen die voor meer dan 50% van hun inkomsten afhankelijk zijn van collectieve heffingen, in lijn met het System of National Accounts (SNA) van de Verenigde Naties*[6].

De regering stelt de collectieve sector om de twee jaar vast[7], mede op basis van een advies van het Centraal Bureau van de Statistiek (CBS). Het CBS verricht op basis van de reeds genoemde SNA-standaarden een kwalificatie- en control toets. De toets houdt onder meer in, het bepalen of een entiteit wel of niet als marktproducent te bestempelen is. Niet alle door het CBS geclassificeerde entiteiten, worden door de regering meegenomen als zijnde onderdeel van de collectieve sector. De regering hanteert eigen uitsluitingsgronden, zoals een normatieve grens van een gemiddeld absoluut exploitatieresultaat van meer dan Afl. 100.000 per jaar (0,002% BBP) per instelling[8]. Een voorstel van de collectieve sector wordt uiteindelijk door de minister van Financiën voorgelegd aan het Ministerie van Buitenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties in Nederland, die haar akkoord geeft.

Het onderzoek wijst uit dat de entiteiten die door de regering zijn gecategoriseerd als collectieve sector, hier terecht deel van uitmaken met een kanttekening bij de Serlimar. De Serlimar kan niet zonder meer tot de collectieve sector worden aangemerkt. Het is namelijk belangrijk een onderscheid te maken in de diensten die door het Land als collectief goed

[6] Artikel 1 LAft (AB 2015 no. 39).
[7] Conform protocol 2 mei 2015 artikel IX lid a.
[8] De minister hanteert deze grens onder meer om in lijn te blijven met de methodiek van het vorig boekjaar en om kleine instellingen niet onder een streng regime te laten vallen voor wat de administratie, jaarrekening, controle en verantwoording betreft.

worden ingekocht en die welke voor eigen gebruik bedoeld zijn[9]. Deze splitsing valt uit de beschikbare cijfers niet direct op te maken. Gezien de Serlimar zich met markt producerende activiteiten bezig houdt, zou een dergelijk onderscheid wel van invloed kunnen zijn bij het berekenen of Serlimar een marktproducent is of niet. Voor de kwalificatie van de collectieve sector voor 2019, zou het op zijn plaats zijn om bij de berekening rekening te houden met bovengenoemde splitsing.

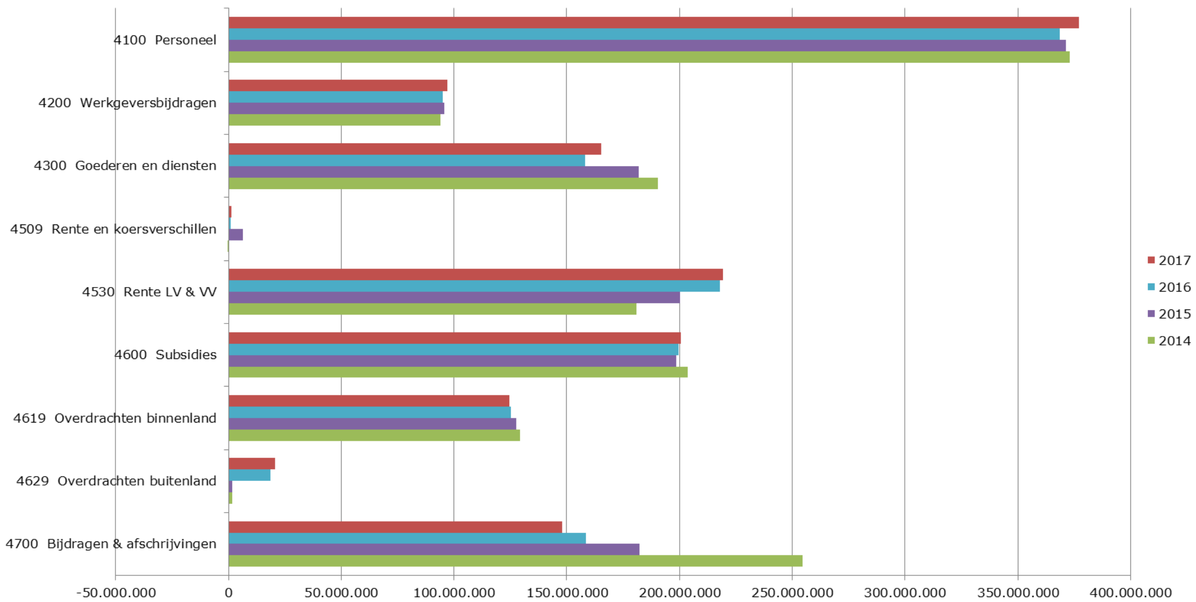
2.2 Ontwikkeling totale kosten en middelen

Ter verruiming van het inzicht in de ontwikkelingen van de openbare financiën, zijn de cijfers van vier opeenvolgende jaren, naast elkaar gezet[10]. Bij de analyse van de cijfers is tevens een vergelijking gemaakt van de realisatiecijfers van 2017, ten opzichte van die van het voorgaande dienstjaar (2016).

2.2.1 Verloop totale kosten 2014-2017

In figuur 2.1 is het verloop van de totale kosten, ingedeeld naar hoofdkostensoort over de periode 2014 tot en met 2017, weergegeven[11]:

Figuur 2.1: Verloop kosten per hoofdkostensoort jaren 2014 tot en met 2017 (in Afl.)



De figuur laat zien dat de grootste kostensoort de personeelskosten zijn. Nadat de hoofdkostensoort *4100 Personeel* drie achtereenvolgende jaren is gedaald, toont deze in 2017 een flinke stijging. Deze stijging vertaald zich deels ook naar *4200 Werkgeversbijdragen* waar tevens een stijging waarneembaar is. Gezien het belang van

[9] Het gaat dus om goederen en diensten waarvan je burgers niet kan uitsluiten van het gebruik ten opzichte van goederen en diensten die de overheid inkoopt voor eigen gebruik.
[10] De cijfers die gepresenteerd worden zijn afkomstig uit de jaarrekeningen van het Land over de dienstjaren 2014 tot en met 2017.
[11] De tabellarische weergave van bovenstaande figuur is opgenomen in bijlage 3.

de personeelskosten in relatie tot duurzame overheidsfinanciën, worden deze in paragraaf 2.3 nader behandeld.

Opmerkelijk is dat ook de hoofdkostensoort *4300 Goederen en diensten,* in 2017 een flinke stijging kent na een dalende trend te laten zien vanaf het jaar 2014. Omdat deze kosten in verband kunnen worden gebracht met één van de beleidsdoelstellingen van de regering, worden ook deze kosten apart behandeld in paragraaf 2.4.

Vergelijking kosten 2017 ten opzichte van 2016

Zoals reeds is aangegeven, is bij dit onderzoek ook een vergelijking gemaakt met de realisatiecijfers van 2016. De volgende tabel geeft de cijfermatige vergelijking weer van de hoofdkostensoorten, gesorteerd naar grootste stijging aflopend tot grootste daling (in absolute bedragen):

Tabel 2.2: Vergelijking kosten ten opzichte van 2016 (bedragen in Afl.) [12]

Hoofdkostensoort	Werkelijk 2017	Werkelijk 2016	Stijging/ daling (-)	in %
4100 Personeel	377.202.285	368.679.171	8.523.114	2,3%
4300 Goederen en diensten	165.360.396	158.113.424	7.246.972	4,6%
4629 Overdrachten buitenland	20.739.518	18.649.879	2.089.639	11,2%
4200 Werkgeversbijdragen	96.929.582	95.190.098	1.739.484	1,8%
4530 Rente LV & VV	219.261.745	217.916.445	1.345.300	0,60%
4600 Subsidies	200.737.310	199.583.283	1.154.027	0,60%
4509 Rente en Koersverschillen	1.473.683	851.536	622.147	73,10%
4619 Overdrachten binnenland	124.477.533	125.135.309	-657.776	-0,50%
4700 Bijdragen & afschrijvingen	148.120.800	158.379.005	-10.258.205	-6,50%

Bron: Jaarrekening Land 2016 en 2017

De tabel geeft aan dat de grootste kostenstijging (in absolute bedragen) zich in 2017 voordoet bij *4100 Personeel*, met een bedrag van Afl. 8,5 miljoen. Deze kosten worden in paragraaf 2.3 nader besproken. De tweede grootste stijging doet zich voor bij *4300 Goederen en diensten* met Afl. 7,2 miljoen. Nader onderzoek wijst uit dat de toename in deze kosten, voornamelijk het gevolg zijn van een toename in de geneeskundige kosten (Afl. 3,6 miljoen) en de huurkosten van gebouwen (Afl. 1,7 miljoen).

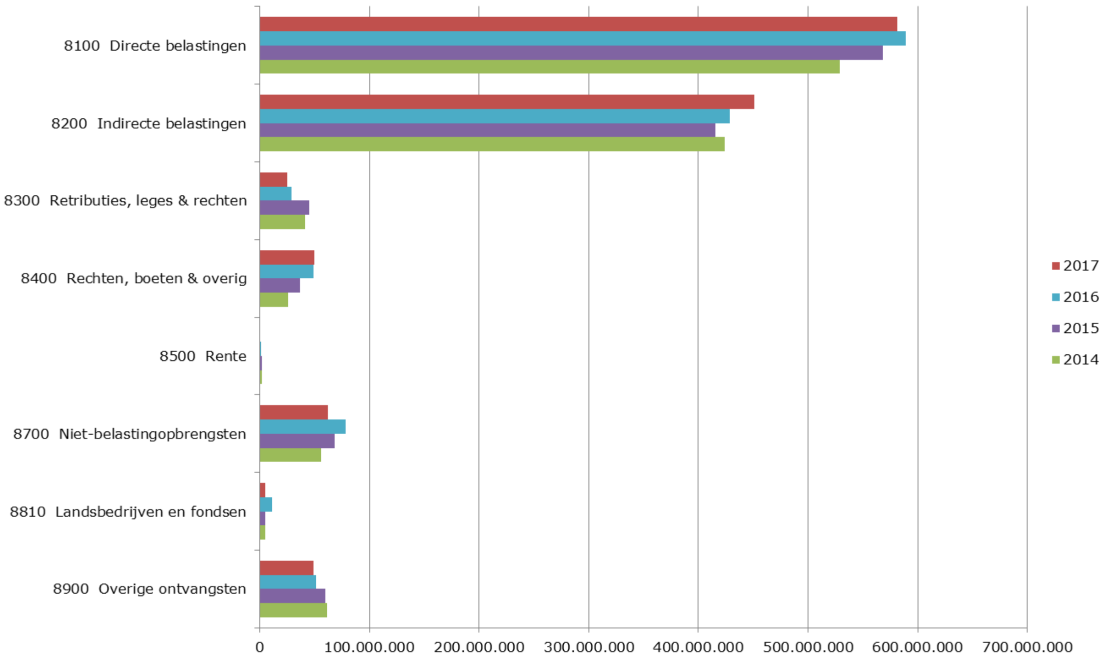
De grootste kostendaling, in absolute bedragen, doet zich voor bij de hoofdkostensoort *4700 Bijdragen en afschrijvingen.* Het betreft tevens de grootste percentuele daling. Deze forse daling wordt voornamelijk veroorzaakt door een vermindering in de kosten van de Landsbijdrage AZV. Volgens de toelichting in de jaarrekening is dit te danken aan een overschot dat door de AZV in 2017 werd geboekt, waardoor zich een eenmalige verlaging voordoet van de geboekte kosten aan landsbijdrage van het Land.

[12] De tabel presenteert de cijfers over de hoofdkostensoorten iets anders dan in de jaarrekeningen 2016 en 2017 gezien de onbegrote hoofdkostensoorten in deze jaarrekeningen (deels) afzonderlijk worden gepresenteerd.

2.2.2 Verloop totale middelen 2014-2017

Net zoals bij de kosten, is ook voor de middelen het verloop over de jaren 2014 tot en met 2017 in kaart gebracht. Het verloop van de middelen over de afgelopen vier jaren wordt weergegeven in figuur 2.2[13]:

Figuur 2.2: Verloop middelen per hoofdmiddelensoort jaren 2014 tot en met 2017 (in Afl.)



Bovenstaande figuur geeft de hoofdmiddelensoort *8100 Directe belastingen*[14] als grootste post in de middelen weer. Deze hoofdmiddelensoort toont na een stijgende lijn tot en met 2016, in het jaar 2017 weer een daling. De tweede grootste hoofdmiddelensoort, *8200 Indirecte belastingen*[15], laat na een daling in 2015 ten opzichte van het voorgaand jaar, in 2016 en 2017 weer een stijging zien.

Vergelijking middelen 2017 ten opzichte van 2016

De cijfermatige vergelijking op hoofdmiddelensoort ten opzichte van 2016 wordt in tabel 2.3 gepresenteerd, naar volgorde van grootste stijging naar grootste daling (in absolute bedragen):

---

[13] De tabellarische weergave van bovenstaande figuur is opgenomen in bijlage 3.

[14] De hoofdmiddelensoort 8100 Directe belastingen bestaat uit: 8111 Loonbelasting, 8112 Inkomstenbelasting, 8114 Rente belastingvordering, 8115 Vervolging nat. Personen, 8116 Winstbelasting, 8120 Dividendbelasting, 8131 Grondbelasting, 8132 Successie-/overgangsbelasting, 8133 Overdrachtsbelasting, 8135 Motorrijtuigenbelasting en 8142 Zegelbelasting.

[15] De hoofdmiddelensoort 8200 Indirecte belastingen bestaat uit: 8211 Invoerrechten, 8212 Accijns gedestilleerd, 8213 Accijns sigaretten, 8214 Accijns bier, 8215 Accijns minerale oliën, 8216 BBO, 8218 Zegelbelastingen, 8219 Dienstverlening IUD, 8220 Vergunningen, 8221 Milieubelasting op hotels e.a. en 8222 Milieubelasting op verhuur voertuig.

Tabel 2.3: Vergelijking middelen ten opzichte van 2016 (bedragen in Afl.)

Hoofdmiddelensoort	Werkelijk 2017	Werkelijk 2016	Stijging/ daling (-)	In %
8200 Indirecte belastingen	451.002.406	428.815.150	22.187.256	5,2%
8400 Rechten, boeten & overig	49.501.349	48.326.855	1.174.494	2,4%
8500 Rente	796.469	1.075.569	-279.100	-25,9%
8900 Overige ontvangsten	49.236.146	51.124.827	-1.888.681	-3,7%
8300 Retributies, leges & rechten	25.187.379	28.914.417	-3.727.038	-12,9%
8810 Landsbedrijven en fondsen	5.021.444	11.917.044	-6.895.600	-57,9%
8100 Directe belastingen	581.584.220	589.391.687	-7.807.467	-1,3%
8700 Niet-belastingopbrengsten	62.088.120	78.482.400	-16.394.280	-20,9%

Bron: Jaarrekening 2016 en 2017

Uit bovenstaande tabel is af te leiden dat de grootste stijging in 2017 zich voordoet bij de hoofdmiddelensoort *8200 Indirecte Belastingen*, met een bedrag van bijna Afl. 22,2 miljoen. Deze stijging is grotendeels toe te kennen aan een toename van Afl. 10,1 miljoen in de belasting op bedrijfsomzetten (BBO), een toename in de invoerrechten van Afl. 6 miljoen en een stijging in de realisatie van accijnzen op sigaretten van circa Afl. 5,7 miljoen.

De hoofdmiddelensoort *8700 Niet belastingopbrengsten* kent de grootste daling ten opzichte van 2016 van circa Afl. 16 miljoen (20,9%). Dit wordt vooral veroorzaakt door het uitblijven van de dividenduitkering van het WEB N.V. (daling van Afl. 4 miljoen) en de Elmar N.V. (daling van Afl. 4 miljoen). Ook het geboekte bedrag van de terugvloeiing van middelen van de ATA naar het Land is in 2017 lager dan in 2016 (verschil van 10,2 miljoen)[16].

2.3 Inzicht in de personeelskosten

De beheersing van de personeelskosten is van essentieel belang voor het realiseren van houdbare en gezonde overheidsfinanciën. Dit is de reden dat er extra aandacht besteed wordt aan de ontwikkeling hiervan. Onder de personeelskosten wordt in dit onderzoek verstaan de salariskosten en de werkgeversbijdragen van het personeel werkzaam voor het Land; zowel ambtenaren als arbeidscontractanten. Deze kosten worden in de jaarrekening verantwoord op de respectievelijke hoofdkostensoorten *4100 Personeel* en *4200 Werkgeversbijdragen*. Deze hoofdkostensoorten geven echter geen volledig beeld van alle kosten van personeel die door de overheid worden bekostigd. Vandaar dat vervolgens een beeld van de overige personeelskosten van het Land wordt gegeven.

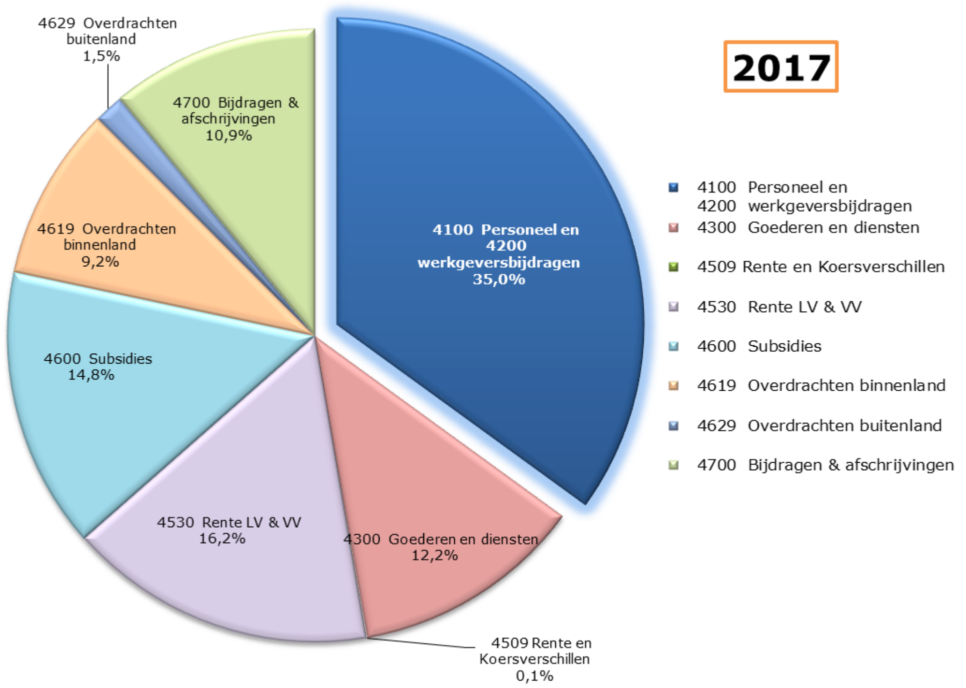
Personeelskosten (4100 en 4200)

De personeelskosten zijn de grootste kostenpost van het Land en bedragen in 2017 Afl. 477,1 miljoen. Zij vormen 35% van de totale exploitatiekosten van het Land. De

[16] Opgemerkt wordt dat het bedrag dat in 2016 in de financiële administratie is verwerkt, ad. Afl. 15,9 miljoen, betrekking heeft op het nettoresultaat ATA 2015. Het nettoresultaat 2016 bedroeg bijna Afl. 5,7 miljoen en is geboekt in het jaar 2017.

verdeling van de totale kosten over 2017, met de specificering van de personeelskosten wordt in figuur 2.3 weergegeven.

Figuur 2.3: Inzicht in personeelskosten (bedragen in Afl.)



	2014	2015	2016	2017
4100 Personeel	**373.161.701**	**371.189.320**	**368.679.167**	**377.202.284**
4101 Salarissen en toelagen	323.482.032	320.789.537	317.661.444	323.482.757
4102 Overwerkvergoedingen	20.471.692	22.251.400	23.799.775	25.655.433
4103 Kindertoelage	2.428.013	2.348.418	2.248.635	2.363.490
4104 Vakantie-uitkering	24.924.511	24.464.330	23.947.583	24.478.330
4105 Vergoedingen e.d.	1.855.453	1.335.635	1.021.730	1.222.274
4200 Werkgeversbijdragen	**93.905.346**	**95.756.422**	**95.190.101**	**96.929.583**
4201 Toeslag AOV/AWW	31.988.309	33.467.947	33.374.548	34.159.416
4202 Premies contractanten	328.167	307.741	602.562	418.332
4203 Premies buitenland	187.375	197.199	292.043	300.187
4204 Bijdrage APFA	32.093.736	32.814.559	32.024.112	32.565.967
4206 AZV-premie	29.307.759	28.968.976	28.896.836	29.485.681
Totale personeelskosten	**467.067.047**	**466.945.742**	**463.869.268**	**474.131.867**

Bron: jaarrekeningen Land 2014-2017[17]

Bovenstaande figuur toont het verloop van de kosten over de jaren heen, met hierbij een specificatie naar de kostensoorten. Nadat de totale personeelskosten een dalende tendens toonden gedurende de jaren 2014 tot en met 2016, is er in 2017 een forse stijging te zien van ruim Afl. 10,2 miljoen. De minister geeft in het voorwoord aan dat de toename in de personeelskosten voornamelijk te wijten is aan tussentijdse aanname van mensen door het Land. De minister geeft in het voorwoord aan dat één van de speerpunten van het nieuwe beleid erop is gericht om de personeelskosten te beheersen.

[17] Voor de specificering per kostensoort is gebruik gemaakt van *bijlage B3 Exploitatierekening totale kosten Algemene Dienst* van de jaarrekeningen van de desbetreffende jaren. Wegens het verschil in presentatieniveau, kunnen er afrondingsverschillen voordoen tussen deze cijfers en de cijfers gepresenteerd per hoofdkostensoort in het verdere rapport.

Zoals figuur 2.3 laat zien, bestaan de personeelskosten uit verschillende componenten. Opvallend hierbij is dat de overwerkvergoedingen door de jaren heen steeds zijn blijven stijgen. Deze kosten zijn gestegen vanaf Afl. 20,5 miljoen in 2014 naar ruim Afl. 25,6 miljoen in 2017. De meeste kosten aan overwerkvergoedingen doen zich in 2017 voor bij het Korps Politie Aruba (ruim Afl. 12,7 miljoen), het Korrektie Instituut Aruba (Afl. 4,1 miljoen), het Cuerpo Especial Arubano (Afl. 2,4 miljoen) en de Dienst Brandweer (Afl. 2,3 miljoen). In de jaarrekening wordt dan ook terecht opgemerkt dat de beheersing van deze kostencomponent de nodige aandacht behoeft.

Personeelskosten bekostigd door het Land

Zoals reeds vermeld, geven de personeelskosten die in de jaarrekening van het Land worden verantwoord onder de hoofdkostensoorten *4100 Personeel* en *4200 Werkgeversbijdragen* geen volledig beeld van de kosten van personeel die door de overheid wordt bekostigd. Zo zijn hier niet bij inbegrepen de personeelskosten van de Hoge Colleges van Staat, het Landsbedrijf Dienst Openbare Werken (DOW) en het (onderwijs)personeel werkzaam bij de gesubsidieerde instellingen. Onderstaande tabel geeft ook deze kosten weer:

Tabel 2.4 Overige door het Land bekostigde personeelskosten (bedragen in Afl.)

	2014	2015	2016	2017
Land	467.067.047	466.945.742	463.869.268	474.131.867
Hoge Colleges van Staat	7.719.440	7.709.981	8.033.403	8.113.259
Landsbedrijf DOW	17.556.199	16.763.154	16.561.931	17.807.025
Bijzonder onderwijspersoneel	130.759.938	119.436.136	120.051.898	122.380.501
Gesubsidieerde instellingen van openbaar nut	38.787.929	40.813.936	40.247.781	*Informatie niet beschikbaar*
	661.890.553	**651.668.949**	**648.764.281**	**622.432.652**[18]

De tabel laat zien dat de totale personeelskosten die door het Land worden bekostigd de Afl. 600 miljoen overstijgen. De Algemene Rekenkamer wenst daarom nogmaals het belang te benadrukken van het beheersen van de personeelskosten. Deze kosten zijn van essentieel belang voor het bereiken van houdbare overheidsfinanciën.

2.4 Taakstelling goederen en diensten

De regering rapporteert in de begroting 2017 over het begrotingsbeleid en meerjarenramingen voor de periode 2017-2020. Hierbij worden zeven beleidskeuzes op middellange termijn gepresenteerd, waarvan de beleidskeuze '*taakstelling goederen en diensten*', als uitgevoerd wordt aangemerkt. Deze kostensoort liet in de periode 2014 tot en met 2016 een jaarlijkse daling zien, dat conform het meerjarenkader in 2017 doorgezet diende te worden ter beteugeling van de uitgavenontwikkeling.

[18] Het bedrag is niet volledig. Het bedrag aan salarissubsidie van de gesubsidieerde instellingen zijn voor 2017 niet meer af te leiden uit de jaarrekening van het Land. Dit in het kader van de overstap naar de output subsidiestelsel, waarbij Land subsidie verstrekt op basis van de geleverde diensten vanuit de instellingen. Als gevolg hiervan ontvangt de instelling een algemene subsidie en wordt dit ook als een totaalbedrag verantwoord in de jaarrekening van het Land.

Onderstaande tabel geeft de te behalen besparing van de beleidsregel weer:

Tabel 2.5: Meerjarenkader 2017-2020 (bedragen in Afl.)

	2017	2018	2019	2020
Jaarmutaties	-4.848.057	-4.363.251	3.924.226	-3.534.234
Kortingspercentage	-2,5%	-2,3%	-2,2%	-2.0%

Bron: Memorie van Toelichting begroting 2016, bijlage 5: Toelichting op meerjarenkader

Voor het jaar 2017 diende een besparing van 2,5% (Afl. 4,8 miljoen) te moeten zijn behaald ten opzichte van 2016. De Raad van Advies merkt in zijn advies ten aanzien van de ontwerp-Landsbegroting 2017[19] terecht op, dat reeds in deze begroting een hoger bedrag op deze hoofdkostensoort te bezien is. Ook de realisatiecijfers over 2017 zijn niet anders. Dit wordt in tabel 2.6 getoond.

Tabel 2.6: Goederen en diensten ten opzichte van 2016 (bedragen in Afl.)

	Jaarrekening 2016	Jaarrekening 2017	Verschil t.o.v. 2016	Verschil In %
Goederen en diensten	158.113.424	165.360.396	7.246.972	4,6%

De post Goederen en diensten toont in 2017 een stijging van Afl. 7,2 miljoen (4,6%) ten opzichte van het vorig dienstjaar. Van een beteugeling in de uitgavenontwikkeling is derhalve nog geen sprake. Aan de beleidskeuze met betrekking tot deze kosten wordt dan ook ten onrechte de status "uitgevoerd" toegekend. De Algemene Rekenkamer merkt op, dat juist deze kosten onder de directe invloedsfeer van de ministers vallen.

2.5 Ontwikkeling financiële positie

Deze paragraaf behandelt de ontwikkelingen van de financiële positie van het Land over de periode 2014-2017. Ook hier wordt de vergelijking van 2017 ten opzichte van het voorgaand jaar benadrukt.

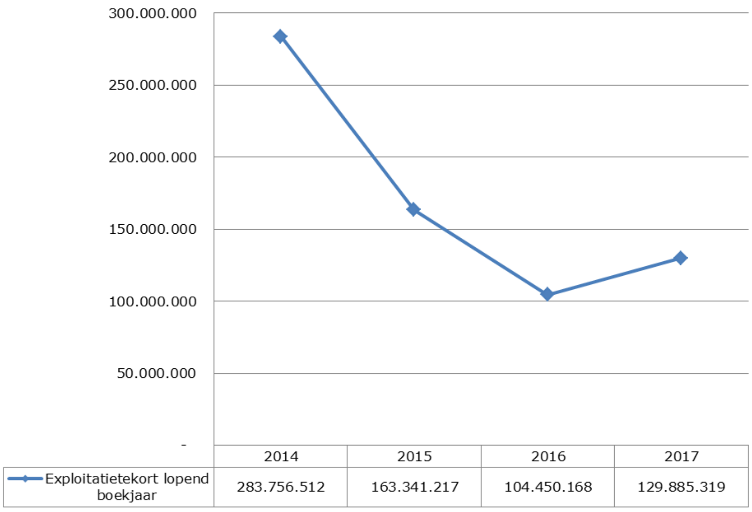
2.5.1 Exploitatietekort

Als eerste wordt het exploitatietekort gepresenteerd. Dit tekort is het verschil tussen de totale middelen en de totale kosten. Indien de kosten de middelen overschrijden, ontstaat er een exploitatietekort dat gedekt dient te worden, veelal door het aangaan van leningen.

In figuur 2.4 wordt het exploitatietekort van het Land over de jaren 2014 tot en met 2017 weergegeven.

[19] Advies met kenmerk RvA 105-16.

Figuur 2.4: Verloop exploitatietekort (bedragen in Afl.)



De figuur toont een stijging van het exploitatietekort in 2017 van ruim Afl. 25 miljoen ten opzichte van het jaar 2016. Dit terwijl er in het jaar 2016 nog sprake was van een daling ten opzichte van 2015 van Afl. 59 miljoen. De Algemene Rekenkamer heeft de voorgaande jaren herhaaldelijk aangegeven dat de dalingen voornamelijk het gevolg waren van incidentele gebeurtenissen. Uit de grafiek valt op te maken dat de dalende trend die is ingezet sinds de inwerkingtreding van de LAft-norm, in 2017 is omgeslagen naar een stijging.

De stijging van het exploitatietekort in 2017 met Afl. 25,4 miljoen is het gevolg van een stijging in de totale kosten van Afl. 11,8 miljoen en een daling in de middelen van circa Afl. 13,6 miljoen ten opzichte van 2016. Dit wordt in onderstaande tabel gepresenteerd:

Tabel 2.7: Totale kosten en middelen ten opzichte van 2016 (bedragen in Afl.)

Omschrijving	Werkelijk 2017	Werkelijk 2016	Toename/ afname (-)
Totale kosten	1,354.302.852	1.342.498.117	11.804.735
Totale middelen	1,224.417.533	1.238.047.949	-13.630.416
Exploitatietekort	**129.885.319**	**104.450.168**	**25.435.151**

Bron: jaarrekening 2017

De minister van Financiën bevestigt in het voorwoord dat deze verslechtering in het exploitatieresultaat een trendbreuk is, nadat er in drie achtereenvolgende jaren een verbetering was te zien van het exploitatieresultaat. De verbeterde trend in voorgaande jaren was volgens de toelichting van de minister voornamelijk te danken aan incidentele meevallers, zoals de vrijval van voorzieningen ten behoeve van sociale fondsen. Zij geeft in het verslag in de jaarrekening aan, dat door het uitblijven van structurele maatregelen destijds, geen houdbare toestand is gebleken hetgeen zich in 2017 duidelijk heeft laten manifesteren.

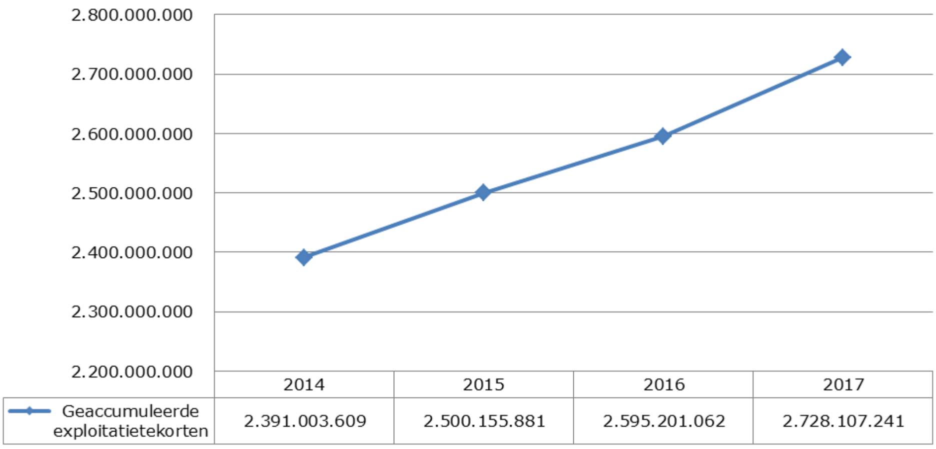
De verslechtering van het exploitatieresultaat in 2017 is het gevolg van een toename in de kosten en een daling in de middelen. De oorzaken hiervan zijn reeds in de vorige paragrafen besproken.

2.5.2 Geaccumuleerde exploitatietekorten

De geaccumuleerde exploitatietekorten geven een indicatie van de financiële weerbaarheid van het Land. Deze balanspost is samengesteld uit het totaal van de exploitatietekorten van voorgaande jaren, plus directe vermogensmutaties. Voorbeelden van deze directe vermogensmutaties zijn de project- en beheerskosten en de renteopbrengsten van het Fondo Desaroyo Aruba. Ook de afboeking van gereserveerde inkooporders en verrekening van schulden tussen de Fundacion Cas pa Comunidad Arubano (FCCA) en het Land worden op deze post gemuteerd, zo ook de nog te betalen afvalinzamelings- en verwerkingskosten van de Serlimar uit 2015.

In figuur 2.5 wordt het verloop van de geaccumuleerde exploitatietekorten voor de dienstjaren 2014 tot en met 2017 weergegeven.

Figuur 2.5: Geaccumuleerde exploitatietekorten 2014 tot en met 2017 (bedragen in Afl.)



Volgens bovenstaande weergave, bedraagt het eindsaldo van de geaccumuleerde exploitatietekorten op 31 december 2017, ruim Afl. 2.728 miljoen negatief. De stijging in 2017 van Afl. 132,9 miljoen was hoger dan in 2016. In 2016 bedroeg de stijging namelijk Afl. 95 miljoen ten opzichte van het jaar 2015.

De Algemene Rekenkamer merkt op dat de jaarrekening van het Land geen formeel vastgestelde verslaggevingsrichtlijnen kent, die voorschrijven welke type transacties onder welke omstandigheden rechtstreeks in de geaccumuleerde exploitatietekorten verwerkt mogen worden. Daarom kan geen uitspraak worden gedaan over de aanvaardbaarheid van de in de geaccumuleerde exploitatietekorten verwerkte mutaties. Echter dient het rechtstreeks boeken van financiële gebeurtenissen in de geaccumuleerde exploitatietekorten, het voorzichtigheidsbeginsel in acht nemende, alleen in bijzondere gevallen plaats te vinden. Dit omdat door deze verwerking het

exploitatieresultaat van het betreffende jaar beïnvloed kan worden. Gezien de risico's die zijn verbonden aan deze boekingsgang, is het daarom ook van groot belang dat de verrichte mutaties duidelijk worden toegelicht in de jaarrekening.

2.5.3 Schulden en rentekosten

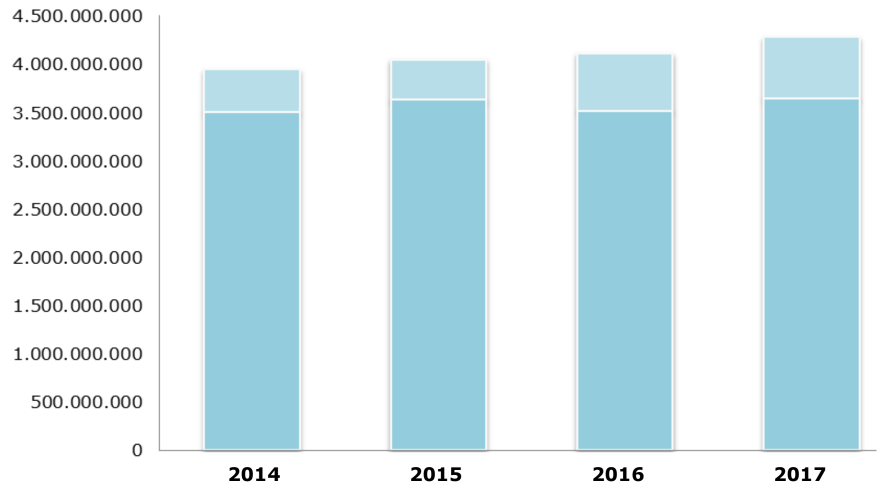
De ontwikkelingen van de schulden en rentekosten, is van grote invloed op het exploitatieresultaat. Hieronder wordt de ontwikkeling in de schulden, schuldpositie en rentekosten gepresenteerd. Hierbij wordt ook een beeld van de afgesloten leningen gegeven.

Schuldpositie

In het verslag van de minister van Financiën wordt de opbouw van de schuldstand aan het einde van 2017 gepresenteerd. Bij de presentatie hiervan zijn de internationale standaarden voor publicatie gehanteerd welke ook door de CBA worden aangehouden en economisch van aard zijn. De minister geeft aan dat de schuldstand hierdoor niet volledig overeenkomt met datgene wat op de balans van het Land is gepresenteerd. Conform bovenstaande presentatie, staat de schuldstand per einde 2017 op Afl. 4.197 miljoen.

De Algemene Rekenkamer heeft voor de presentatie van de schuldontwikkeling over de jaren 2014 tot en met 2017, echter de comptabele verslaggeving aangehouden, waarvan de algemene grondslagen terug te vinden zijn in de CV 1989. De schulden van het Land worden in de balans, ingedeeld in een langlopend deel en een kortlopend deel. In onderstaande figuur wordt het verloop van de totale schulden, alsook de verhouding tussen lang- en kortlopend gepresenteerd:

Figuur 2.6: Verloop schulden 2014 tot en met 2017 (in Afl.)



	2014	2015	2016	2017
Langlopende schulden	3.506.825.620	3.629.422.642	3.519.148.481	3.648.714.592
Kortlopende schulden en overlopende passiva	438.614.188	420.396.735	593.751.943	631.884.347
Totale schulden	**3.945.439.808**	**4.049.819.377**	**4.112.900.424**	**4.280.598.939**

Bron: Jaarrekeningen Land 2014 t/m 2017

Uit figuur 2.6 is een stijgende lijn in het verloop van de totale schulden waar te nemen. De totale schuld bedraagt op 31 december 2017 ruim Afl. 4.280 miljoen. Dit is een stijging van ruim Afl. 167 miljoen ten opzichte van 2016.

Afgesloten leningen

De financieringsbehoefte van het Land wordt, bij de vaststelling van de Landsbegroting, ook vastgesteld. De financieringsbehoefte is het bedrag dat het Land aan nieuwe leningen en aan aflossing van bestaande leningen opnieuw moet lenen, om het begrotingstekort te kunnen dekken. De Landsverordening tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2017[20], regelt de machtiging aan de minister van Financiën om namens het Land een of meer geldleningen af te sluiten voor een maximum uitstaand bedrag van Afl. 438.815.300. Middels een wetswijziging[21] is besloten de minister additioneel te machtigen om leningen aan te gaan voor een bedrag van ten hoogste Afl. 130 miljoen.

De minister van Financiën heeft besloten de financieringsbehoefte in het dienstjaar 2017, in de vorm van uitgifte van staatsobligaties, te dekken[22]. De obligatielening zou onderverdeeld moeten worden in vier tranches met hoofdsommen van maximaal Afl. 125.000.000 voor de eerste, tweede en derde tranche, en maximaal Afl. 63.815.000 voor de vierde tranche. Alle tranches hebben een looptijd van 10 jaren met een vast rentepercentage van maximaal 4,75%. De in 2017 afgesloten leningen conform dit landsbesluit, worden in onderstaande tabel weergegeven.

Tabel 2.8: Afgesloten leningen 2017 (in Afl.)

	Maximaal te lenen bedrag en % cfm. landsbesluit	Werkelijk bedrag lening	Datum uitgifte
4,25% CBA 2017-2027 Staatsobligatie 1ste tranche	125.000.000	125.000.000	20-feb-17
4,00% CBA 2017-2027 Staatsobligatie 2de tranche	125.000.000	125.000.000	24-apr-17
4,00% CBA 2017-2027 Staatsobligatie 3de tranche	125.000.000	64.132.000	30-jun-17
4,50% CBA 2017-2027 Staatsobligatie 4de tranche	63.815.000	124.683.000	21-aug-17
Totaal	**438.815.000**	**438.815.000**	

Bron: Jaarrekening 2017, Landsbesluiten, correspondentie Directie Financiën en CBA

Zoals bovengenoemde tabel laat zien zijn de bedragen van de derde en vierde tranche gewijzigd. Dit komt doordat de derde tranche deels is opgenomen en het restant daarna aan de vierde tranche is toegevoegd. Het totaalbedrag van de lening blijft echter binnen het wettelijk gemachtigd bedrag.

Voor wat de additionele machtiging van Afl. 130 miljoen betreft, valt op te merken dat de machtiging aan de minister van Financiën, via een wijziging op de Landsverordening

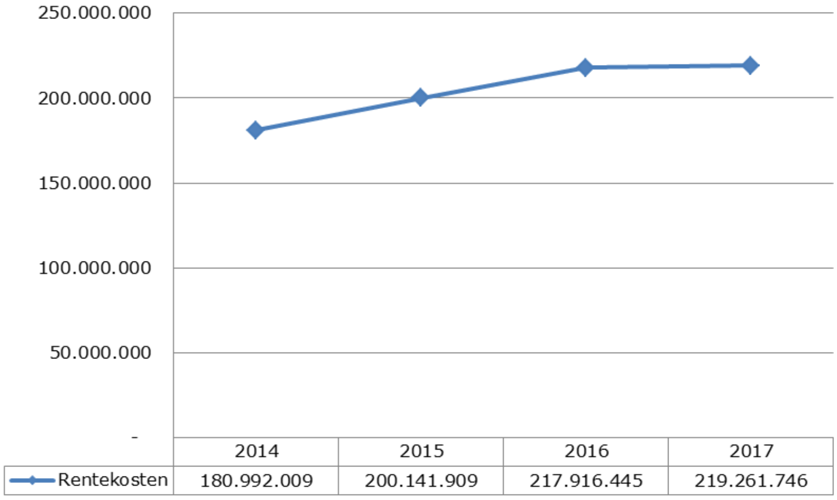
[20] Landsverordening van 1 december 2016 tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2017 (AB 2016 no. 59).
[21] Landsverordening van 22 december 2017 tot wijziging van de Landsverordening van 1 december 2016 tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2017 en de Landsverordening schatkistpapier (AB 2017 no. 77).
[22] Landsbesluit d.d. 3 februari 2017 (AB 2017 no. 1).

schatkistpapier[23] is opgevangen, gezien de machtiging via de begrotingswet per 31 december 2017 zou komen te vervallen. De Landsverordening schatkistpapier geeft de minister de ruimte om het tekort in 2018 te dekken. Om het aangaan van leningen mogelijk te maken, is het maximumbedrag aan uitstaande geldleningen in de genoemde landsverordening verhoogd van Afl. 65 miljoen naar Afl. 195 miljoen.

Rentekosten

De omvang van de overheidsschuld is van directe invloed op de hoogte van de rentekosten. Als de overheidsschuld stijgt, dan stijgen ook deze kosten. Dit betekent dat het Land een groter deel van haar begroting dient aan te wenden aan de betaling van deze rentelasten. Het verloop van de rentekosten van de financiering[24] over de jaren 2014-2017 is geïllustreerd in de volgende figuur.

Figuur 2.7: Rentekosten over de jaren 2014 tot en met 2017 (bedragen in Afl.)



Bron: Jaarrekeningen 2014 tot en met 2017

De rentekosten tonen in 2017 een stijging ten opzichte van 2016 van Afl. 1,3 miljoen; een groei van 0,62%. Volgens de toelichting van de minister van Financiën in de jaarrekening, is deze stijging beperkt gebleven, ondanks de flinke stijging van de schulden. Het rentepercentage van de in 2016 vervallen en afgeloste leningen was namelijk hoger dan de in 2016 aangetrokken leningen.

De rentekosten vormen een aanmerkelijk deel van de totale kosten van het Land. Het verloop hiervan wordt gepresenteerd in de volgende tabel.

Tabel 2.9 Verloop rentekosten in verhouding tot gerealiseerde kosten (in Afl.)

	2014	2015	2016	2017
4530 Rentekosten LV & VV	180.992.009	200.141.909	217.916.445	219.261.746
Totale kosten	1.427.736.903	1.365.338.624	1.342.498.117	1.354.302.852
Verhouding totale kosten (in %)	12,7%	14,7%	16,2%	16,2%

[23] Landsverordening schatkistpapier (AB 1987 no. 3).
[24] Met de rentelasten van de financiering wordt de hoofdkostensoort 4530 Rente LV & VV bedoeld. Deze kosten staan in directe relatie tot de aangegane geldleningen. Voor deze weergave worden de koersverschillen buiten beschouwing gelaten.

Ondanks de minimale stijging in 2017 (in vergelijking tot de eerdere jaren) zijn de rentekosten, na de personeelskosten, nog steeds de tweede grootste kostenpost van het Land en bedragen deze 16,2% van de totale kosten. De minister van Financiën geeft in de jaarrekening 2017 aan, de urgentie in te zien van het beperken van de verdere schuldaanwas in de komende tijd, voor de beheersing van deze kosten.

3 Begrotingsuitvoering 2017

In dit hoofdstuk worden de belangrijkste bevindingen over de begrotingsuitvoering over het dienstjaar 2017 gepresenteerd. Eerst wordt de cijfermatige consistentie van de jaarrekening belicht, daarna wordt de begrotingsuitvoering gepresenteerd. Hierbij zijn de gerealiseerde kosten en middelen naast de Landsbegroting gelegd. De bevindingen worden in de volgende paragrafen gepresenteerd.

3.1 Aansluiting cijfers jaarrekening

De aansluitingswerkzaamheden bij het jaarrekeningonderzoek richten zich op de rekenkundige juistheid en de interne consistentie. Ook wordt ingegaan op de externe afstemming. Onderstaand volgen de bevindingen.

3.1.1 Rekenkundige juistheid en interne consistentie

Rekenkundige juistheid houdt in dat de tellingen in de jaarrekening kloppen en interne consistentie betekent dat de opgenomen cijfers in de verschillende onderdelen van de jaarrekening, op elkaar aansluiten. Deze onderdelen zijn: de balans, de exploitatierekening, de staat van investeringen, de staat van herkomst en besteding van middelen (SHBM) en de bijbehorende toelichting en bijlagen.

De jaarrekening 2017 is rekenkundig juist en nagenoeg intern consistent, met geringe afrondingsverschillen. Met nagenoeg wordt bedoeld dat er een verschil bestaat in de gepresenteerde totale kosten bij de ministeries *Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie* en *Onderwijs & Gezin* in het hoofdstuk Exploitatierekening 2017 per ministerie (2b) en het hoofdstuk Exploitatierekening 2017 per hoofdkostensoort (2c). Er is een minimale verschuiving tussen de ministeries zichtbaar van Afl. 2.331. De Directie Financiën is voornemens om de methodiek van kostenplaatsnummering te standaardiseren, waardoor dergelijke verschillen in de toekomst niet meer zullen voorkomen.

3.1.2 Externe afstemming

De jaarrekening 2017 is ook met externe bronnen/ documenten afgestemd. Hiermee wordt bedoeld de afstemming van de jaarrekening 2017 met de centrale financiële

administratie van het Land[25], de jaarrekening 2016 en met de goedgekeurde begroting over 2017.

Afstemming centrale administratie

De onderdelen balans, exploitatierekening en staat van investeringen sluiten aan op de centrale financiële administratie van het Land. Voor wat de SHBM betreft, zijn geen aansluitingswerkzaamheden verricht, aangezien de cijfers niet volledig zijn ontleend uit de centrale financiële administratie.

Er is geen aansluiting gevonden tussen de cijfers van de post *Lokale krediet aflossing in* bijlage *C Financieringsbehoefte* van de jaarrekening 2017 en de centrale financiële administratie. Het verschil bedraagt Afl. 6,4 miljoen. Dit verschil wordt veroorzaakt, doordat in bijlage *C Financieringsbehoefte* de in 2017 feitelijk ontvangen aflossingen worden gepresenteerd en niet de gefactureerde bedragen die door de centrale financiële administratie worden geregistreerd. De feitelijk ontvangen aflossingen zijn verzameld vanuit de debiteurenadministratie.

Afstemming jaarrekening 2016

De vergelijkende cijfers over het jaar 2016, zoals opgenomen in de jaarrekening 2017, komen overeen met de cijfers van de jaarrekening 2016, met uitzondering van de middelen van het ministerie van *Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur en Integratie* voor een minimaal bedrag van Afl. 964. Dit verschil werkt door in het resultaat van de vergelijkende cijfers.

Afstemming goedgekeurde begroting 2017

De in de jaarrekening 2017 opgenomen begrotingscijfers sluiten aan op de goedgekeurde begroting 2017.

3.2 Presentatie en toelichting jaarrekening

De jaarrekening 2017 is in vergelijking met het voorgaande jaar, qua presentatie en toelichting vrijwel hetzelfde gebleven. In de toelichting op de exploitatierekening is het nog niet altijd even duidelijk wat de oorzaken van overschrijdingen zijn. De diepgang van de toelichtingen per ministerie is vrijwel gelijk, met uitzondering van het ministerie van Justitie. Bij dit ministerie zijn de toelichting minder gedetailleerd.

Zoals de Algemene Rekenkamer in voorgaande jaren aangeeft, mist de jaarrekening een verdieping van de realisatie van specifieke beleidsvoornemens per ministerie. Dit probleem is reeds bij de begroting zichtbaar en vertaald zich ook naar de jaarrekening van het Land.

[25] Bij de aansluiting van de jaarrekening op de financiële administratie is niet onderzocht of de in de financiële administratie opgenomen cijfers juist, volledig en betrouwbaar zijn.

Alhoewel er voor de jaarrekening geen wettelijke bepalingen zijn die een toelichting op de realisatie van beleidsvoornemens verplicht stelt, acht de Algemene Rekenkamer dergelijke toelichtingen wel van belang. Vooral vanwege de taakstellende functie van de begroting en daarnaast ook de doelmatigheid en doeltreffendheid van de realisatie. Het geeft de lezer de houvast om de gepresenteerde cijfers in een bepaald context te plaatsen. Dit komt ook de informatiewaarde van de jaarrekening ten goede.

3.3 Analyse begrotingsrealisatie

De begrotingsrealisatie omhelst de daadwerkelijke uitvoering van het voorgenomen beleid door de regering, binnen de vastgestelde begroting. De gerealiseerde cijfers zijn daarom afgezet tegen de begrote cijfers van het dienstjaar 2017. Hierbij wordt ook ingegaan op het rechtmatigheidsaspect. Als blijkt dat de gerealiseerde bedragen hoger zijn dan de geraamde bedragen, ook na de gewijzigde begroting, is er in beginsel sprake van onrechtmatige [26] uitgaven, gezien de bij wet geautoriseerde bedragen worden overschreden. Het is hierbij van essentieel belang om deze afwijkingen in de jaarrekening toe te lichten. Behalve verantwoording afleggen aan de Staten, geeft een toereikende toelichting in de jaarrekening, de gebruiker de mogelijkheid deze te beoordelen en binnen de juiste context te plaatsen.

Hieronder volgt eerst de realisatie van de begroting op totaalniveau. Daarna wordt de begrotingsrealisatie gepresenteerd per ministerie. Omdat de begroting door de Staten wordt goedgekeurd op het niveau van hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort, wordt tot op dit niveau nagegaan of er zich begrotingsoverschrijdingen hebben voorgedaan. Volledigheidshalve worden ook de onder- of overschrijdingen in de middelen gepresenteerd.

3.3.1 Totale realisatie

De Staten dient middels landsverordening het saldo van de exploitatierekening over 2017 vast te stellen. Dit is de laatste fase in de afsluiting van een dienstjaar. Het saldo is het verschil tussen de totale kosten en de totale middelen en wordt in onderstaande tabel gepresenteerd. Ter vergelijking wordt ook het verschil tussen de begroting en jaarrekening van het voorgaand dienstjaar gepresenteerd.

Tabel 3.1: Totale realisatie kosten en middelen (bedragen in Afl.)

Algemene dienst	2017			2016
	Begroting	*Jaarrekening*	*Verschil t.o.v. de begroting*	*Verschil t.o.v. de begroting*
Totale kosten	1.402.758.600	1.354.302.852	48.455.748	20.279.783
Totale middelen	1.249.838.700	1.224.417.533	-25.421.167	-21.576.851
Exploitatiesaldo	**-152.919.900**	**-129.885.319**	**23.034.581**	**-1.297.068**

[26] Voor een korte toelichting over rechtmatigheid wordt verwezen naar bijlage 2.

Tabel 3.1 toont een exploitatiesaldo van Afl. -129.885.319. Dit is Afl. 23 miljoen lager dan voorzien in de Landsbegroting. Alhoewel de totale middelen een flinke tegenvaller laten zien van Afl. 25,4 miljoen, tonen de totale kosten ook een onderschrijding ten opzichte van de begroting. De kosten zijn op totaalniveau binnen de raming gebleven. Deze onderschrijding in de kosten van Afl. 48,4 miljoen is dus van positieve invloed geweest op het binnen de begroting houden van het exploitatiesaldo.

De Algemene Rekenkamer merkt wel op dat de onderschrijding in de kosten grotendeels het gevolg is van een incidentele meevaller in de reeds genoemde landsbijdrage AZV (zie hoofdstuk 2.2.1). Er is een bedrag van Afl. 60,6 miljoen begroot, terwijl de werkelijk geboekte kosten Afl. 36,3 miljoen bedroegen.

3.3.2 Totale kosten op ministerieniveau

De realisatie van de kosten op ministerieniveau, wordt in de onderstaande tabel gepresenteerd.

Tabel 3.2: Realisatie totale kosten per ministerie (bedragen in Afl.)

Ministerie	2017				2016
	Begroting 2017	Jaarrekening 2017	Over- (-) of onder-schrijding (+)	In %	Over- (-) of onder-schrijding (+)
Algemene Zaken, Wetenschap, Innovatie en Duurzame Ontwikkeling (AZWIDO)	89.173.600	83.915.152	5.258.448	5,9%	4.738.452
Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie (ROII)	136.525.100	134.761.916	1.763.184	1,3%	-3.996.989
Toerisme, Transport, Primaire sector & Cultuur (TTPC)	43.585.500	42.957.195	628.305	1,4%	1.597.807
Economische Zaken, Communicatie, Energie & Milieu (EZCEM)	35.523.700	35.588.055	-64.355	-0,2%	1.138.297
Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport (VOS)	155.531.700	127.350.011	28.181.689	18,1%	93.229.241
Sociale Zaken, Jeugd & Arbeid (SJA)	66.560.500	66.524.306	36.194	0,1%	2.134.755
Onderwijs & Gezin (OG)	271.867.300	272.804.748	-937.448	-0,3%	1.988.760
Justitie (JUS)	203.084.900	208.697.589	-5.612.689	-2,8%	-3.192.576
Financiën & Overheidsorganisatie (FO)	400.906.300	381.703.880	19.202.420	4,8%	-77.357.997
Totaal	**1.402.758.600**	**1.354.302.852**	**48.455.748**	**3,5%**	**20.279.750**

Uit tabel 3.2 blijkt dat zich bij drie van de negen ministeries een overschrijding in de kosten voordoen. De grootste overschrijding doet zich voor bij het ministerie van *Justitie* met Afl. 5,6 miljoen (2,8%). Dit is voornamelijk te wijten aan hoger dan begrote personeelskosten bij onder andere de Politie, het Openbaar Ministerie en de Brandweer. Ook hogere afschrijvingskosten hebben bijgedragen aan dit resultaat.
Het ministerie van *Onderwijs & Gezin* kent in 2017 een overschrijding van Afl. 0,9 miljoen, terwijl dit ministerie in 2016 nog een onderschrijding kende van bijna Afl. 2

miljoen. Deze overschrijding heeft volgens de toelichting in de jaarrekening voornamelijk te maken met hogere salariskosten bij diverse gesubsidieerde scholen.

De grootste onderschrijding doet zich voor bij het ministerie van *Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport* van Afl. 28 miljoen van haar begroting (18,1%), gevolgd door de onderschrijding in de kosten bij het ministerie van *Financiën en Overheidsorganisatie* van Afl. 19,2 miljoen.

Totale middelen op ministerieniveau

Op ministerieniveau is de realisatie van de middelen als volgt:

Tabel 3.3: Realisatie totale middelen per ministerie (bedragen in Afl.)

Ministerie	2017				2016
	Begroting 2017	Jaarrekening 2017	Over- (+) of onder-schrijdingen (-)	in %	Over- (+) of onder-schrijding (-)
Algemene Zaken, Wetenschap, Innovatie en Duurzame Ontwikkeling (AZWIDO)	19.424.000	18.774.937	-649.063	-3,3%	-844.097
Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie (ROII)	35.426.600	50.131.425	14.704.825	41,5%	10.421.209
Toerisme, Transport, Primaire sector & Cultuur (TTPC)	20.166.000	20.355.927	189.927	0,9%	3.143.373
Economische Zaken, Communicatie, Energie & Milieu (EZCEM)	33.539.200	18.341.179	-15.198.021	-45,3%	-10.480.258
Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport (VOS)	6.794.600	9.588.396	2.793.796	41,1%	1.156.582
Sociale Zaken, Jeugd & Arbeid (SJA)	104.600	1.339.493	1.234.893	1180,6%	207.079
Onderwijs & Gezin (OG)	1.626.300	1.418.355	-207.945	-12,8%	-520.666
Justitie (JUS)	9.663.000	9.802.529	139.529	1,4%	5.407.143
Financiën & Overheidsorganisatie (FO)	1.123.094.400	1.094.665.292	-28.429.108	-2,5%	-30.067.216
Totaal	**1.249.838.700**	**1.224.417.533**	**-25.421.167**	**-2,0%**	**-21.576.851**

Bij de middelen is in 2017 sprake van onderschrijding bij vier van de negen ministeries. De grootste onderschrijding in absolute bedragen is te zien bij het ministerie van *Financiën en Overheidsorganisatie* met een bedrag van circa Afl. 28,4 miljoen (2,5%). Dit bedroeg in 2016 evenwel Afl. 30,1 miljoen ten opzichte van de begroting. De tweede grootste onderschrijding doet zich voor bij het ministerie *Economische Zaken, Communicatie, Energie & Milieu* met een bedrag van bijna Afl. 15,2 miljoen.

De overschrijding in middelen bij het ministerie van *Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie* van Afl. 14,7 miljoen (41,5%) vormt de grootste compensatie op de onderschrijdingen, waardoor de totale middelen per saldo een onderschrijding van Afl. 25,4 miljoen kent. Dit betreft voornamelijk incidentele middelen uit hoofde van de verkoop van verschillende eigendommen (gebouwen) van het Land.

3.3.3 Realisatie op niveau van hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort

In deze paragraaf worden eerst de overschrijdingen die zich in de kosten hebben voorgedaan gepresenteerd, daarna wordt een beeld gegeven van de onderschrijdingen in de middelen op het niveau van hoofdbudgethouder/hoofdmiddelensoort. Hierbij is ook beoordeeld in hoeverre de over- en onderschrijdingen structureel van aard zijn, of dat het gaat om incidentele gevallen. Met structureel wordt bedoeld dat het in achtereenvolgende jaren om nagenoeg dezelfde soort over- of onderschrijding gaat.

Overschrijdingen in de kosten

In 2017 komen er bij diverse hoofdbudgethouders/hoofdkostensoorten overschrijdingen in de kosten voor. In tabel 3.4 volgen de tien grootste overschrijdingen in absolute bedragen, welke in volgorde van grootte worden weergegeven.

Tabel 3.4: Tien grootste overschrijdingen in de kosten (bedragen in Afl.)

	Hoofdbudgethouder/ Hoofdkostensoort	Begroot	Werkelijk	Over-schrijding	In % t.o.v. de begroting
1	104 Financierings- & Algemene Dekkingsmiddelen/ 4530 Rente LV & VV	215.347.200	219.261.715	3.914.515	2%
2	066 Overig Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport / 4300 Goederen en diensten	7.303.500	9.615.612	2.312.112	32%
3	068 Directie Onderwijs/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	1.457.300	3.353.659	1.896.359	130%
4	073 Bijzonder basisonderwijs/ 4600 Subsidies	42.520.300	44.035.029	1.514.729	4%
5	189 Politie/ 4200 Werkgeversbijdragen	15.523.900	16.991.863	1.467.963	9%
6	104 Financierings- & Algemene Dekkingsmiddelen/ 4509 Rente en Koersverschillen	0	1.449.097	1.449.097	-
7	184 Overheid-NV's/ 4300 Goederen en diensten	2.825.000	4.061.615	1.236.615	44%
8	194 Openbaar ministerie/ 4100 Personeel	6.650.500	7.792.683	1.142.183	17%
9	121 Immigratie & Naturalisatie/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	580.400	1.371.210	790.810	136%
10	197 Overig Justitie/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	92.300	828.659	736.359	798%

De grootste overschrijding per hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort heeft te maken met hogere rentekosten op de geldleningen in vreemd vermogen, wegens fluctuaties in de rentevoet. De tabel laat zien dat het op dit niveau gaat om een bedrag van Afl. 3,9 miljoen.

De tweede grootste overschrijding doet zich voor bij de hoofdkostensoort *066 Overig Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport* en wel bij de hoofdkostensoort *4300 Goederen en diensten* voor een bedrag van Afl. 2,3 miljoen. Dit is veroorzaakt door een hogere realisatie in de geneeskundige kosten uit hoofde van de aanvullende ziektekostenverzekering voor ambtenaren ten bedrage van Afl. 3,3 miljoen.

Bij de derde grootste overschrijding gaat het om een bedrag van Afl. 1,9 miljoen bij de hoofdbudgethouder *068 Directie Onderwijs/ hoofdkostensoort 4700 Bijdragen en afschrijvingen*. Dit is het gevolg van afschrijvingskosten die niet begroot waren bij Task Force Schoolgebouwen. In de toelichting van de jaarrekening wordt aangegeven dat de

overschrijding wordt veroorzaakt door investeringen gedaan in renovatie en onderhoud van de schoolgebouwen, die niet begroot waren.

De tabel laat zien dat diverse overschrijdingen op dit niveau te maken hebben met *Bijdragen en afschrijvingen*. Deze overschrijdingen komen de laatste jaren structureel voor. Ook is er sprake van incidentele overschrijdingen, zoals nummer zeven in bovenstaande tabel. Deze overschrijding van Afl. 1,2 miljoen wordt veroorzaakt door uitbetalingen aan afgevloeide werknemers van de voormalige publiekrechtelijke rechtspersoon SETAR.

De begrotingsoverschrijdingen doen zich voor ondanks het feit dat er in december 2017 een begrotingswijziging is doorgevoerd. Voorafgaand aan deze begrotingswijziging is geen procedure conform artikel 14 van de Comptabiliteitsverordening 1989 (CV 1989) opgestart[27].

Onderschrijdingen in de middelen

De middelen dienen ter dekking van de kosten. De realisatie van de middelen is van groot belang, omdat onderschrijdingen in de middelen van negatieve invloed zijn op de vermogenspositie van het Land. Het is daarom ook belangrijk dat de onderschrijdingen in de realisatie hiervan, in de jaarrekening worden toegelicht.

Het onderzoek wijst uit dat de realisatie van middelen, verschillende onderschrijdingen kent. In onderstaande tabel volgen de tien grootste onderschrijdingen voor de jaarrekening 2017 in absolute bedragen, welke in volgorde van grootte worden gepresenteerd.

Tabel 3.5: Tien grootste onderschrijdingen (bedragen in Afl.)

	Hoofdbudgethouder/ Hoofdmiddelensoort	Begroot	Werkelijk	Onder-schrijding	In % t.o.v. de begroting
1	101 Belastingen en I&A/ 8100 Directe belastingen	601.000.000	581.584.220	19.415.780	3%
2	101 Belastingen en I&A/ 8200 Indirecte belastingen	462.800.000	450.971.314	11.828.686	3%
3	182 Telecommunicatie/ 8400 Rechten boeten & overig	17.700.000	9.908.313	7.791.687	44%
4	184 Overheid-NV's/ 8700 Niet-belastingopbrengsten	13.325.000	6.769.256	6.555.744	49%
5	048 Overig Toerisme, Transport, Primaire sector & Cultuur/ 8400 Rechten boeten & overig	6.600.000	5.619.654	980.346	15%
6	108 Overige Financiën & Overheidsorganisatie/ 8900 Overige ontvangsten	50.000.000	49.101.750	898.250	2%
7	121 Immigratie & Naturalisatie/ 8300 Retributies leges & rechten	7.820.500	7.073.768	746.732	10%
8	150 Economische Zaken, Handel & Industrie/ 8300 Retributies leges & rechten	1.278.600	631.658	646.942	51%
9	017 Automatisering/ 8810 Landsbedrijven en fondsen	3.750.000	3.191.327	558.673	15%
10	013 Nationale Veiligheid/ 8700 Niet-belastingopbrengsten	9.873.000	9.345.475	527.525	5%

[27] Een toelichting op deze procedure is opgenomen in bijlage 2.

Zoals tabel 3.5 laat zien doet de grootste onderschrijding in 2017 zich op dit niveau voor bij de hoofdmiddelensoorten *8100 Directe Belastingen*, met een bedrag van Afl. 19,1 miljoen. De Algemene Rekenkamer merkt op dat deze middelensoort reeds middels begrotingswijzing aan het einde van 2017 naar beneden is bijgesteld met een bedrag van Afl. 30 miljoen (zie hoofdstuk 2.1). Ook de tweede grootste onderschrijding, heeft een soortgelijke aanpassing gekend. De hoofdmiddelensoort *8200 Indirecte belastingen* is aan het eind van 2017 middels een begrotingswijzing met Afl. 20 miljoen naar beneden toe bijgesteld. Desondanks doet er zich een onderschrijding voor van Afl. 11,8 miljoen. De tegenvallers van de begrote middelen zijn dus significant te noemen.

Opgemerkt wordt dat de Raad van Advies in zijn adviezen op de begroting, heeft aangegeven dat de belastingmiddelen, in zijn ogen te optimistisch waren geraamd[28]. Dit mede gelet op de onduidelijkheid omtrent de effecten van de heropening van de raffinaderij. In dit advies heeft de Raad zich gebaseerd op een nadere analyse van het werkelijke patroon van de belastingontvangsten over de voorgaande jaren en de groeiprojecties van de CBA.

[28] Zie adviezen Raad van Advies met kenmerk RvA 105-16 en RvA 193-17.

4 Financieel beheer

Een belangrijk onderwerp bij het onderzoek naar de jaarrekening van het Land is het financieel beheer. Het op orde zijn van het financieel beheer is een belangrijk aspect om houdbare overheidsfinanciën en een rechtmatige uitvoering van de begroting te garanderen. Dit hoofdstuk behandelt de ontwikkelingen van het financieel beheer van de overheid, met name bij het ministerie van Financiën. Vervolgens wordt kort ingegaan op bestaande risico's bij de invordering van middelen. Tevens wordt het verloop van de begrotingscyclus over de afgelopen jaren geanalyseerd. Hierbij wordt bijzondere aandacht geschonken aan de begrotingscyclus 2017. Het hoofdstuk sluit af met een analyse van de uitvoeringsrapportages per kwartaal als sturingsmiddel.

4.1 Verdere verbetering financieel beheer

Het verder verbeteren van het financieel beheer is een continu proces. Over de jaren heen heeft de Algemene Rekenkamer kunnen constateren dat er diverse inspanningen gedaan zijn en acties zijn ondernomen om dit te bereiken. Zo is in 2015 een *Public Expenditure and Financial Accountability-meting* (PEFA-meting) uitgevoerd die als basis heeft gediend voor het verbeterplan dat ten grondslag ligt aan de voortdurende ontwikkelingen in het financieel beheer. De regering rapporteert over de voortgang van deze ontwikkelingen aan het CAft[29]. Dit doet zij in de kwartaal uitvoeringsrapportages. Binnenkort zal een tweede PEFA-meeting worden uitgevoerd, waarbij concreter zal moeten blijken in hoeverre de voorgenomen acties zijn gerealiseerd. De datum voor deze PEFA-meeting is nog niet vastgesteld.

Het onderzoek wijst uit dat ontwikkelingen in het financieel beheer per 2017 nog volop in uitvoering zijn. Uit de kwartaal uitvoeringsrapportages blijkt ook, dat bij een aantal deelgebieden vertragingen zijn ontstaan. Het is belangrijk dat er over de realisatie en de effectiviteit van de verbeteringen, een totaaloverzicht bestaat. Behalve over de voortgang die in de kwartaal uitvoeringsrapportages wordt gerapporteerd, is van het totale verbeterplan niet concreet af te leiden wat gerealiseerd is of niet. Uit de vierde kwartaalrapportage over 2017 kan afgeleid worden dat van de diverse deelgebieden, de status van de actiepunten wordt bijgehouden. Deze acties wijzigen echter van rapportage tot rapportage, omdat de verbetering in het financieel beheer een dynamisch proces is. Het is echter van groot belang dat er inzicht bestaat over de totale te realiseren en de (hiervan) gerealiseerde verbetering van het financieel beheer. Dit is

[29] Conform artikel 19 lid 1 LAft (AB 2015 no. 39).

zowel voor de ministers als voor de Staten van belang voor het stellen van prioriteiten en het nemen van beslissingen.

De Algemene Rekenkamer heeft reeds in het verleden het belang aangekaart van een wettelijk normenkader in relatie tot het controleerbaar maken van de jaarrekening van het Land. Helaas blijkt uit het onderzoek dat op dit gebied weinig voortgang is geboekt. De twee in concept liggende landbesluiten inzake de inrichting van de jaarrekening en die van de waarderingsgrondslagen, zijn nog niet afgerond. De prioriteiten lagen namelijk bij de tijdige oplevering van rapportageproducten. Er zijn over de wettelijke normen, nog besprekingen gaande tussen de Directie Financiën en de Centrale Accountantsdienst.

4.2 Risico's bij middelenbeheer

Gezien het belang van de middelenrealisatie, heeft de Algemene Rekenkamer bij haar onderzoek stilgestaan bij risico's die zich voordoen bij het middelenbeheer, en wel bij de Departamento di Impuesto (DIMP) en de Departamento di Aduana Aruba (DAA). Dit zijn namelijk de twee grootste opbrengst-genererende diensten van het Land. In 2017 hebben deze twee diensten samen, een bedrag van Afl. 1.071 miljoen aan middelen gerealiseerd voor het Land. Deze middelen vormen bijna 85% van de totale middelen in 2017.

Departamento di Impuesto

De DIMP vordert de directe belastingmiddelen (zoals inkomsten- en winstbelasting) en indirecte belasting (zoals BBO en milieubelasting) in voor het Land. Hiernaast int de DIMP ook publieke middelen ten behoeve van andere instanties, zoals:

- BAZV voor het Uitvoeringsorgaan AZV;
- premies volksverzekering voor de SVB;
- retributies en leges voor de Departamento di Integracion, Maneho y Admision di Stranhero (DIMAS);
- erfpachtsrechten voor de Directie Infrastructuur en Planning;
- toeristenheffing voor de ATA.

In 2017 bedroeg de invordering van middelen voor het Land Afl. 762 miljoen en middelen ten behoeve van derden Afl. 735 miljoen. De middelen worden ingevorderd op grond van aanslagen of aangiften. Opeisbare aanslagen die niet op tijd worden voldaan, worden alsnog met behulp van aanmaningen geïncasseerd. Indien na verloop van de aanmaningsprocedure, een aanslag nog niet is voldaan, wordt de desbetreffende zaak overgedragen voor dwanginvordering. De DIMP is wettelijk bevoegd om openstaande vorderingen, interest en bijbehorende kosten die niet via de normale procedure worden betaald, te incasseren door middel van dwanginvordering[30].

[30] Landsverordening dwanginvordering (AB 1988 no.GT 12).

In 2017 heeft de DIMP in totaal 47.371 dwangschriften uitgevaardigd. Het totaalbedrag dat bij dit aantal dwangschriften behoord, is onbekend. Echter blijkt de stand van overgedragen dwangschriften per eind mei 2018 te staan op 45.385, waarmee een bedrag van Afl. 215,6 miljoen is gemoeid.

De DIMP beschikt over negen deurwaarders die belast zijn met dwanginvorderingen. Gezien het aantal dwangschriften per jaar en de omvang hiervan, acht de DIMP het aantal beschikbare deurwaarders, onvoldoende om effectief te kunnen invorderen. Deze negen deurwaarders zijn bovendien ook belast met de dwanginvorderingen van DAA. Het capaciteitstekort heeft tot gevolg dat het risico bestaat dat het Land hierdoor middelen misloopt.

Voor wat de belastingontvangsten betreft, bestaat al jaren het fenomeen van niet aflopende tussenrekeningen van belastingmiddelen in de administratie van het Land, genaamd *Ontvangsten Algemeen* en *Restituties*. Het saldo van dit oplopend aansluitingsverschil bedraagt voor het jaar 2017 ongeveer Afl. 592 miljoen. Een tussenrekening is van tijdelijke aard en dient in principe jaarlijks glad te lopen. Indien dit niet het geval is, betekent dit dat er boekhoudkundig een tegenboeking ontbreekt. Het openstaande saldo dient dan in de jaarrekening te worden toegelicht. Dit is echter niet gebeurd. Een niet aflopende tussenrekening brengt het risico met zich mee dat de bedragen op de balans niet juist of volledig zijn verantwoord. De DIMP en de Directie Financiën werken samen aan een oplossing voor dit probleem, onder meer met behulp van een nieuwe opzet van de financiële administratie en rapportages. Hierdoor zouden dit soort verschillen in de toekomst moeten worden vermeden.

Departamento di Aduana Aruba

De DAA is verantwoordelijk voor het heffen en innen van invoerrechten en accijnzen. Sinds 1 januari 2013 is de DAA, als gevolg van de loskoppeling van het DIMP, een zelfstandige entiteit geworden, die onder de minister van Financiën ressorteert. De DAA is wettelijk bevoegd om een aantal indirecte belastingen en niet- belastingopbrengsten in te vorderen. Het gaat om de volgende middelen:

- Indirecte belasting: invoerrechten, accijns gedestilleerd, accijns sigaretten, accijns sigaretten, accijns bier, accijns minerale oliën en zegelbelastingen.
- Niet- belastingopbrengsten: overige ontvangsten uit dienstverlening in-, uit- en doorvoer door de DAA.

In 2017 heeft de DAA in totaal Afl. 309 miljoen aan middelen voor het Land ingevorderd. Per 13 april 2018 bestond er bij deze instantie een totaal openstaand bedrag van Afl. 5,5 miljoen. Dit bedrag behoort de dwanginvorderingsprocedure te doorlopen. Omdat de DAA wettelijk niet bevoegd is dwangschriften uit te vaardigen, is de DAA voor de invordering van voornoemd bedrag afhankelijk van de DIMP. De Algemene Rekenkamer constateert dat de bevoegdheden voor het uitvaardigen van dwanginvorderingen door de DAA, bij loskoppeling van deze twee directies, niet wettelijk aan haar is toebedeeld. Het risico bestaat ook hier dat het Land middelen vanuit DAA misloopt. Tot heden is er geen douane wetgeving, waarin de bevoegdheden worden geregeld. Deze wetgeving, namelijk

de Algemene Landsverordening Douane en Accijnzen, ligt in concept bij de Directie Wetgeving.

De Algemene Rekenkamer merkt op dat de afdeling Financiële Zaken, zoals aangegeven in het instellingsbesluit van de DAA, niet is opgezet. De DAA beschikt evenmin over een centrale debiteurenadministratie, maar heeft diverse losstaande sub-administraties. Het invorderen door de DAA vindt verspreid plaats door diverse afdelingen, waardoor geen volledige beeld bestaat van de vorderingen en de individuele afwikkelingsstatus van deze vorderingen. Het onderzoek wijst tevens uit dat voor wat de AO/IC[31] rondom de financiële stromen betreft, de financiële administratieve processen en procedures nog niet zijn beschreven. Dit brengt risico's met zich mee voor de efficiënte invordering van middelen door de DAA.

4.3 Begrotingscyclus

Over de jaren heen is gerapporteerd over het belang van een goed lopende begrotingscyclus. De opeenvolgende onderdelen van de begrotingscyclus zijn de begrotingsvoorbereiding, de -uitvoering en de -verantwoording. De jaarrekening vormt dus het sluitstuk op de begrotingscyclus. In de jaarrekening legt de regering verantwoording af over het gevoerde beleid en de hieraan bestede middelen. Een goed lopende begrotingscyclus is van essentieel belang voor de taakuitoefening van de Staten.

De Staatsregeling schrijft de termijnen voor van de indiening van de relevante stukken, voor het goed verloop van de begrotingscyclus. Zo dient de Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van de begroting van de ministeries van het Land (ontwerpbegroting) voor een bepaald jaar, uiterlijk op 1 september van het dienstjaar daarvoor, ingediend te worden bij de Staten. Dit bekrachtigt het machtigingskarakter[32] van de begroting en de autorisatiefunctie van de Staten.

De jaarrekening van het Land dient vóór 1 juni van het daaropvolgend dienstjaar, bij de Algemene Rekenkamer te worden ingediend ter beoordeling, waarna de Algemene Rekenkamer een wettelijke termijn van 12 weken heeft om haar rapport van het onderzoek naar de jaarrekening op te leveren. Daarna dient de Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het exploitatiesaldo, met hierbij de betrokken jaarrekening en het rapport ter zake van de Algemene Rekenkamer, uiterlijk op 1 september aan de Staten te worden aangeboden door de minister van Financiën.

Figuur 4.1 geeft een weergave van het verloop van de begrotingscyclus van 2017.

---

[31] Administratieve Organisatie/ Interne Controle

[32] Een landsverordening tot vaststellen van de begroting van het Land is een machtiging (vooraf) tot het doen van uitgaven voor de daarbij genoemde doelstellingen en tot het daarin genoemde bedrag.

Figuur 4.1: begrotingscyclus 2017



De ontwerpbegroting over 2017 had vóór 1 september 2016 bij de Staten ingediend moeten zijn. De figuur laat zien dat de minister van Financiën dit ook binnen de wettelijke termijn heeft gedaan, namelijk op 31 augustus 2016. Het is toe te juichen dat de begroting nog voordat het dienstjaar 2017 is begonnen, ook is vastgesteld door de Staten, namelijk op 6 december 2016. Helaas is de verantwoording over 2017 niet met dezelfde voortvarendheid opgeleverd. De eerste versie van de jaarrekening 2017 is bijna 2 maanden te laat, namelijk op 23 juli 2018 door de Algemene Rekenkamer ontvangen. Op 10 september 2018 heeft zij een herziene versie ontvangen. Deze vertraging brengt met zich mee dat de jaarrekening 2017 met de daarbij behorende documenten, niet tijdig door de regering aan de Staten is aangeboden.

Verloop begrotingscyclus over de jaren 2014-2017

De begrotingscyclus is de afgelopen vier jaren niet altijd naar behoren verlopen. Doordat de vereiste documenten per fase niet tijdig worden opgeleverd, worden de deelfasen en hiermee de begrotingscycli niet tijdig uitgevoerd en afgesloten. Hierdoor ontbreekt een belangrijk monitoringsmiddel voor het betreffende jaar en informatie die nodig is voor de tijdige aanvang van de hierna volgende begrotingscyclus.

In de afgelopen vier jaar is slechts de ontwerpbegroting van het dienstjaar 2017 binnen de wettelijke termijn ingediend bij de Staten. Wel is met betrekking tot de ontwerpbegroting, een verbetering te zien in de termijn, waarmee de wet wordt overschreden over de jaren 2014-2016. Zo was de ontwerpbegroting 2014 negen maanden na de wettelijke termijn aangeboden, terwijl die van 2016 drie maanden na de wettelijke termijn is aangeboden.

Ook de jaarrekeningen van het Land van de afgelopen vier jaren zijn niet binnen de bij landsverordening bepaalde termijn ingediend bij de Algemene Rekenkamer ter

beoordeling. Hierbij is een verslechtering in de overschrijdingsperiode te zien. De jaarrekeningen van 2014 en 2015 zijn ongeveer drie weken te laat ingediend. De jaarrekening 2016 was een maand te laat. De jaarrekening 2017 is echter bijna 2 maanden na de wettelijke termijn ingediend. Met de herziening erbij, is dit ruim 3 maanden te laat.

Dit heeft ook gevolgen gehad voor de afsluiting van de begrotingscycli van de afgelopen vier jaar voor wat de indiening van de Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het exploitatiesaldo betreft. Deze kent namelijk een verslechtering in oplevertermijn. Slechts de ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het exploitatiesaldo van 2013 werd binnen de wettelijke termijn ingediend. In de jaren daarna volgt een verslechtering van de opleveringstermijn van drie dagen in 2014, tot twee en een halve maand in 2015 en zelfs zes maanden in 2016. Voor een overzicht van de relevante data wordt verwezen naar bijlage 4. Opgemerkt wordt dat het exploitatiesaldo, ook daadwerkelijk door de Staten vastgesteld dient te worden. Alhoewel hier geen wettelijke termijn aan verbonden is, betekent deze vaststelling de afsluiting van de begrotingscyclus. Zo is het exploitatiesaldo over het jaar 2016, nog niet door de Staten vastgesteld.

4.4 Kwartaal uitvoeringsrapportages

Sinds de inwerkingtreding van de LAft is de minister van Financiën verplicht om ieder kwartaal middels uitvoeringsrapportages[33] te rapporteren aan het CAft. De wet geeft tevens de plicht om een kopie van de uitvoeringsrapportage aan de Staten te doen toekomen. Deze uitvoeringsrapportages hebben over de jaren heen een ontwikkeling meegemaakt in opzet en qua doeleinde. De ontwikkeling is mede het gevolg van de reactie die het CAft, in haar rol als toezichthouder, geeft op de uitvoeringsrapportages. De reactie gaat namelijk, zowel over de gepresenteerde resultaten als de vormgeving van het verslag. De ontwikkeling van de uitvoeringsrapportages is door de Algemene Rekenkamer bij het onderzoek meegenomen. De bevindingen zijn als volgt:

- Gepresenteerde cijfers in de uitvoeringsrapportages worden per eind 2016 opgesteld op basis van de financiële administratie (rekening houdende met elementen van schattingen). Dit is het doel, om een realistisch beeld van de financiële situatie te geven, ten goede gekomen.
- De regering heeft het oorspronkelijke doel van de uitvoeringsrapportages vergroot. Zij heeft de mogelijkheid aangegrepen om met deze rapportages ook het budgetrecht van de Staten te versterken. Volgens de regering wordt de Staten, aan de hand van de uitvoeringsrapportages, namelijk in staat gesteld om tijdig inzicht te krijgen in de werkelijke (financiële) situatie van het Land en wordt deze tevens voorzien in informatie over de voortgang van een aantal in de LAft opgenomen normen[34]. De regering wijst er

[33] De kwartaalrapportages bevatten informatie over de uitputting van de begroting en de daarmee samenhangende resterende verplichtingenruimte en een liquiditeitsplanning, eventuele nieuwe beleidsvoornemens met financiële consequenties en mee- en tegenvallers in de uitvoering van de begroting.

[34] Bron: bijlage B bij Ontwerp-landsverordening tot wijziging van de Landsverordening van 1 december 2016 tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2017.

wel op dat de cijfers in de uitvoeringsrapportages op een ander niveau worden gepresenteerd (totalen per hoofdkostensoort) dan het autorisatieniveau van de Staten[35] .

- Het verwerken van de aanvullende maatregelen in de uitvoeringsrapportages bij een dreigend tekort, vindt nog geen duidelijke weerslag in de uitvoeringsrapportages. De LAft bepaalt namelijk, dat indien er een tekort dreigt of reeds is gerealiseerd, de minister van Financiën in de uitvoeringsrapportage aan dient te geven, welke maatregelen worden genomen ter compensatie van het tekort[36]. De Algemene Rekenkamer bemerkt dat deze aanvullende maatregelen in 2017 niet als zodanig zijn opgenomen in de uitvoeringsrapportages. Zo blijft het in de uitvoeringsrapportage van het tweede kwartaal, bijvoorbeeld onduidelijk in hoeverre de door de regering opgenomen maatregel om een verplichtingenstop in te voeren, op deze wettelijke bepaling betrekking heeft, gezien deze maatregel door de regering direct in samenhang wordt gebracht met opkomende verkiezingen.

Ondanks het verschil in presentatieniveau ziet de Algemene Rekenkamer het potentieel van de uitvoeringsrapportages per kwartaal, om als sturingsmiddel te dienen voor de Staten. Met een aantal kleine aanpassingen in de huidige vorm kan de Staten in ieder geval op hoofdlijnen al van voldoende informatie worden voorzien, om haar controlerende taak te versterken. Zo kan door het verbeteren van de vergelijkbaarheid van de rapportages tussen de kwartalen en afsluitend tussen het vierde kwartaal en de jaarrekening van het Land, de uitvoeringsrapportage worden gebruikt voor tussentijdse analyses. Een verbetering ten aanzien van de toelichtingen op afwijkingen of wijzigingen is ook van belang, gezien deze in de huidige rapportages vaak ontbreken of onvoldoende zijn. Niet minder belangrijk, is het zorgen dat de uitvoeringsrapportage overzichtelijk is en dat informatie tijdig en zo realistisch mogelijk wordt gepresenteerd. Zo wordt invulling gegeven aan het doel voor beide belanghebbenden: het CAft vanuit de wettelijke plicht als extern toezichthouder en de Staten in het kader van haar budgetrecht.

[35] Een toelichting van het autorisatieniveau van de Staten, is opgenomen in bijlage 2.
[36] Artikel 17 LAft (AB 2015 no. 39).

5 Conclusies en aanbevelingen

5.1 Hoofdboodschap

De financiële situatie van het Land baart zorgen. Reden ook waarom in 2014 een meerjarig begrotingspad is opgesteld door de regering, wat zou moeten leiden tot herstel van de financiële situatie van het Land. Dit herstelpad werd wettelijk omkaderd door de inwerkingtreding van de LAft. Het jaar 2017 was hierbij een belangrijk jaar, omdat het een overbruggingsjaar zou moeten betekenen naar een begrotingsoverschot in 2018.

De Algemene Rekenkamer heeft de afgelopen jaren de ontwikkelingen in de financiële resultaten van het Land op de voet gevolgd. Hierbij is herhaaldelijk gerapporteerd over het belang om structurele kostenverlagende en inkomstenverhogende maatregelen te treffen, om op termijn te komen tot houdbare en gezonde overheidsfinanciën. Geconcludeerd moet worden dat het de regering vooralsnog niet is gelukt de basis te leggen, om dit doel structureel te bereiken. De wettelijke tekortnorm is in 2017 namelijk niet behaald. Het ontbreken van structurele oplossingen heeft geleid tot een tekort van 2,2% van het BBP, in plaats van het beoogde tekort van 0,5% conform de LAft. Er is in 2017 voor een substantieel deel gesteund op middelen, waarvan de realisatie als onzeker te bestempelen valt. De Algemene Rekenkamer vraagt zich hierbij af, in hoeverre het mogelijk is geweest om, voorzichtigheidshalve, reeds in een eerder stadium in te grijpen. De middelen zijn, ondanks steeds terugkerende signalen, pas aan het einde van 2017 naar beneden toe bijgesteld.

De Algemene Rekenkamer benadrukt dat de huidige financiële situatie extra druk zal zetten op de door de regering te nemen maatregelen in 2018 en de komende jaren. De tijd is aangebroken om daadwerkelijke stappen van structurele aard te zetten. Hierbij dient, net als bij de realisatie in 2012 van de inhaalslag van de oplevering van de jaarrekeningen van het Land sinds de Status Aparte, een gemeenschappelijk doel te worden nagestreefd. Het komen tot duurzame en gezonde overheidsfinanciën dient overheidsbreed, en wel door elke instantie, gedragen te worden.

Voorop dient komen te staan dat het niet alleen gaat om de verantwoordelijkheid van de minister van Financiën, maar de verantwoordelijkheid is van alle ministers. Daarnaast betreft het ook een verantwoordelijkheid van de Staten. Door samen de verantwoordelijkheid te dragen en de noodzakelijke stappen te zetten, kunnen vergaande negatieve consequenties vermeden worden. Dit komt niet alleen de overheid in algemene zin ten goede, maar ook de burger en de toekomstige generaties.

5.2 Conclusies van het onderzoek

De hoofdboodschap van het rapport is gebaseerd op de deelconclusies van het onderzoek. Deze worden in de navolgende sub paragrafen gepresenteerd.

5.2.1 Analyse verantwoording

Het onderzoek wijst uit dat de wettelijke tekortnorm in 2017 niet is gehaald. In plaats van een tekort van 0,5% van het BBP, is er in 2017 sprake van een tekort van 2,2% van het BBP. In tegenstelling tot de voorgaande twee jaren bleven incidentele meevallers in 2017 uit.

De verbetering van de financiële resultaten die zich de voorgaande jaren heeft voorgedaan, is in 2017 niet behouden. Hierdoor kan er nog niet gesproken worden van beheersing in de kosten van structurele aard. De personeelskosten tonen in 2017 een forse stijging, na een dalende tendens over de laatste jaren. Het is de regering dus in 2017 niet gelukt om de nodige greep te krijgen op de personeelskosten en deze in bedwang te houden. Daarnaast toont de kostenpost Goederen en diensten in 2017 een stijging, terwijl juist aan deze post door de regering speciale aandacht is toegekend. Het ontbreken van toetsbare maatregelen en concreet uitgewerkte voornemens, belemmert het adequaat monitoren en tijdige bijsturing van de kosten. Een positief aspect in de kostenontwikkeling is het feit dat de rentekosten een minder grote stijging tonen dan voorgaande jaren. Gezien de relatie van deze kosten tot de weg naar gezonde overheidsfinanciën, is de ontwikkeling hiervan in 2017 noemenswaardig.

Geconcludeerd wordt echter dat nog niet gesproken kan worden van maatregelen van structurele aard, die tot houdbare en gezonde overheidsfinanciën zullen moeten leiden. De afgelopen jaren is namelijk veelal gesteund op incidentele meevallers, ook voor het behalen van de wettelijke tekortnorm. Voor het jaar 2017 hebben tegenvallers in de inkomsten een negatieve invloed gehad op het exploitatietekort. Het exploitatietekort toont een verslechtering ten opzichte van 2016, terwijl dit tekort in de voorgaande jaren een dalende trend had ingezet. De Algemene Rekenkamer concludeert dat in het jaar 2017 grotendeels is gesteund op middelen die verband hielden met de heropening van de raffinaderij. Het achterwege blijven van deze middelen heeft een grote invloed gehad op de financiële resultaten en de schuldpositie van het Land.

5.2.2 Begrotingsuitvoering 2017

In 2017 heeft de regering zich op totaalniveau binnen de begroting gehouden, wat vooral te danken is aan een incidentele meevaller in de kosten voor wat betreft de landsbijdrage aan de AZV. De middelen vielen in dit dienstjaar, ook na een begrotingswijziging aan het eind van 2017 tegen.

Op ministerieniveau hebben zich begrotingsoverschrijdingen voorgedaan, en wel bij drie van de negen ministeries. De personeelskosten, waaronder overwerkvergoedingen, zijn hier de grootste oorzaak van geweest. Op het niveau van hoofdkostensoorten/ hoofdbudgethouders, hebben zich eveneens overschrijdingen voorgedaan in de kosten.

De Algemene Rekenkamer constateert dat de voorhangprocedure, conform artikel 14 CV 1989, die de mogelijkheid biedt om gedurende het jaar de oorspronkelijk goedgekeurde begroting te overschrijden, in 2017 niet is gevolgd. Tevens wordt geconcludeerd dat de regering bij de begrotingsuitvoering in belangrijke mate heeft gesteund op middelen, waarvan de realisatie onzeker was, ondanks adviezen hieromtrent van de Raad van Advies.

5.2.3 Financieel beheer

Over de jaren 2014 tot en met 2017 zijn er verbeteringen gerealiseerd in het financieel beheer, echter vele aandachtspunten zijn nog volop in uitvoering. Een totaaloverzicht van de geboekte voortgang en openstaande actiepunten zou het inzicht kunnen vergroten. Geconcludeerd wordt dat op een belangrijk punt geen voortgang is geboekt, namelijk de uitwerking van de wettelijke grondslag voor het controleerbaar maken van de jaarrekening. Tekortkomingen in het financieel beheer werken ook door in het verloop van de begrotingscyclus. Deze verloopt nog niet optimaal, waardoor de nodige informatie ontbreekt bij aanvang van de volgende begrotingscyclus.

In de zorgelijke financiële situatie, waarin het Land zich nu bevindt, is het genereren en daadwerkelijk ontvangen van middelen van essentieel belang. De Algemene Rekenkamer bemerkt dat er risico’s bestaan bij de grootste middelen-genererende instanties, waardoor het Land inkomsten mis zal kan lopen.

Voor wat de kwartaal uitvoeringsrapportages betreft zijn deze, ondanks dat dit wel als doel wordt genoemd door de regering, nog niet optimaal ingericht om als sturingsmiddel te dienen voor de Staten. Indien de vergelijkbaarheid en het consistent toelichten van de vermelde informatie wordt bevorderd, zouden deze rapportages, ondanks het verschil op presentatieniveau van de cijfers, ook de Staten kunnen bijstaan in hun taak.

5.3 Aanbevelingen

Op grond van de conclusies van het onderzoek wordt aan alle ministers aanbevolen om:

- Een grondige analyse binnen het eigen ministerie te verrichten van te nemen stappen richting houdbare en gezonde overheidsfinanciën. Belangrijk is om bij het eigen ministerie na te gaan wat zelfstandig kan worden bewerkstelligd en om dit vervolgens uit te voeren.
- Samen oplossingsgericht te werken aan de beheersing van de kosten, met name die van personeel. In dit kader dienen financiële consequenties van beslissingen overheidsbreed de aandacht te krijgen.
- Bij de keuze van besteding van middelen goed te letten op nut en noodzaak. Adviezen en aanbevelingen van de advies- en controleorganen kunnen bijdragen om goed onderbouwde keuzes te maken.
- De begrotingsuitvoering goed in de gaten te houden en wettelijke regelingen na te leven. Het tijdig bijsturen is noodzakelijk. Ook bij eigen diensten dienen de nodige maatregelen getroffen te worden, om overschrijdingen te voorkomen.
- Verantwoording af te leggen over het behalen van beleidsvoornemens en de hiermee gemoeide besteding van gelden. Het zorgdragen voor doelstellingen die SMART [37] geformuleerd zijn is aan te bevelen. Niet minder belangrijk is het tussentijds én in de jaarrekening van het Land afleggen van verantwoording over het behalen hiervan.

Aan de minister van Financiën in het bijzonder wordt aanbevolen om:

- De nodige structurele maatregelen te treffen, opdat een duidelijk pad wordt ingegaan richting houdbare en gezonde overheidsfinanciën. Van groot belang is om dit te doen in samenspraak met de andere ministers om bewustwording en draagvlak te creëren over de noodzaak hiervan.
- Als toezichthouder van de besteding van Landsgelden, nauwlettend te zijn op besteding van middelen. Het benadrukken van het belang van zuinigheid en waar nodig afdwingen van de naleving van wettelijke voorschriften, moeten hierbij ter ondersteuning dienen.
- Strikte en controleerbare maatregelen te treffen, opdat verantwoordingscijfers tijdig en op adequate wijze worden opgeleverd, met name door de entiteiten behorende bij de publieke sector.
- Er op toe te zien dat het voorzichtigheidsprincipe wordt gehanteerd bij de raming van middelen en dat ook de begrote kosten binnen de eigen vastgestelde meerjarige kaders blijven.
- Sterk te letten op de voortgang van de verbeteringen in het financieel beheer. Het met spoed vaststellen van verslaggevingsvoorschriften en het normenkader voor de jaarrekening van het Land, wordt ten zeerste aangeraden.

[37] Specifiek, Meetbaar, Acceptabel, Realistisch en Tijdsgebonden.

Aan de Staten wordt aanbevolen om:

- Samen sterk te staan achter doelen die de houdbaarheid van de openbare financiën ondersteunen. Het is belangrijk kritisch te zijn en het gestreefde doel in het achterhoofd te houden. Overweeg een samenwerkingsprotocol met de regering aan te gaan, opdat de nodige stappen worden ondernomen.
- Sterk te letten op de prioriteitstelling en keuzes van de regering. Alvorens aan de regering de machtiging te verstrekken om gelden te besteden, dient voldoende en goed onderbouwde informatie over de te behalen doelen te zijn ontvangen.
- Dezelfde aandacht te verzoeken voor de behandeling van de jaarrekening van het Land als voor de begroting. Bij de behandeling van de jaarrekening ontstaat een belangrijk moment om extra alert te zijn bij de vraag of doelen zijn gehaald en te analyseren waarom dit wel of niet is gebeurd. Hierbij is het lokaliseren en identificeren van de exacte achterliggende oorzaken én de mate waarin deze tot de resultaten hebben bijgedragen, van groot belang. Deze informatie kan gebruikt worden bij de behandeling van de begroting van het daaropvolgend jaar.
- De voortgang van de begrotingsrealisatie aan de hand van beschikbare sturingsmiddelen, zoals de uitvoeringsrapportages per kwartaal, te monitoren. Hierbij dient eventuele aantasting van het budgetrecht, zoals het voorbijgaan aan artikel 14 CV 1989, sterk in de gaten gehouden te worden en kunnen de verantwoordelijke minister(s) ter verantwoording worden geroepen.
- Ontwikkelingen van de verbetering van het financieel beheer te blijven volgen. De Staten kan druk zetten opdat aan belangrijke wettelijke regelingen, zoals de verslaggevingsvoorschriften van de jaarrekening, de nodige wordt aandacht wordt gegeven.

6 Bestuurlijke afstemming

De minister van Financiën heeft op 18 oktober 2018 middels brief op het conceptrapport gereageerd. De volledige tekst van de brief is in de volgende paragraaf opgenomen. Het hoofdstuk wordt afgesloten met het nawoord van de Algemene Rekenkamer.

6.1 Reactie minister van Financiën

INGEKOMEN
Volgnummer: 431/18
Datum: OCT 18 2018
Paraaf: V.D.
Algemene Rekenkamer

GOBIERNO DI ARUBA

Minister di Finanzas,
Asuntonan Economico y Cultura

L.G.Smith Blvd. 76
Oranjestad, Aruba
Tel. (297) 528 4900
Fax. (297) 5838778
Email: bureau.minfec@gobierno.aw

Aan de Wnd Voorzitter Algemene Rekenkamer
Dhr. mr. F. Nuboer
Wilhelminastraat 6
Oranjestad

MinFEC-18/2799

Oranjestad, 16 oktober 2018

Onderwerp: Bestuurlijke reactie Rapport Onderzoek Jaarrekening 2017.

Geachte heer Nuboer,

Allereerst mijn dank voor het op korte termijn uitbrengen van het concept-rapport "Onderzoek jaarrekening Land 2017".

In uw rapport zijn drie hoofdthema's opgenomen, te weten 1) de analyse-verantwoording, 2) de begrotingsuitvoering en 3) het financieel beheer. Hieronder volgen mijn opmerkingen op de bevindingen die naar dezerzijdse mening nadere toelichting behoeven.

1. Analyse verantwoording

Ad. 2.1 Realisatie LAft-norm

In Tabel 2.1 komt het financieringstekort voor de collectieve sector over 2017 uit op 2,2% van het BBP, wat gunstiger uitvalt dan wat in de jaarrekening 2017 wordt gepresenteerd, namelijk 2,4% van het BBP. Deze discrepantie is voornamelijk het gevolg van een verschil in interpretatie van het exploitatietekort van het Land enerzijds en de resultaten van SVb en Serlimar anderzijds.

Wat betreft het exploitatietekort van het Land over 2017 geeft de jaarrekening een bedrag aan van Afl.129,9 miljoen inclusief de door ATA N.V. uitgekeerde dividend over de winst in 2016. In Tabel 2.1 van uw rapport is het exploitatietekort Afl. 135,6 miljoen, exclusief voornoemde uitkering van ATA. Verder wordt in uw financieringstekort-berekening voor de collectieve sector het resultaat van ATA over 2017 opgenomen, wat niet het geval was bij het opstellen van de jaarrekening van het Land over 2017 om de reden die vooraf door CAft werd aangegeven. Toentertijd was de vraag namelijk of de dividenduitkering van ATA over het voorgaande dienstjaar (in dit geval 2016) al dan niet opgenomen diende te worden in de middelen van het Land in het gerapporteerde dienstjaar (in dit geval 2017) om zodoende een dubbeltelling te voorkomen.

Een praktische oplossing hiervoor zou kunnen zijn om het gerapporteerde resultaat van ATA over een bepaald dienstjaar te corrigeren met het bedrag dat in datzelfde rapportagejaar aan dividend door het Land wordt ontvangen (of verrekend d.m.v. een rekening-courantverhouding).

Verder is er een verschil te zien in hoe zowel het Land als ARA het resultaat van SVb beschouwen. Volgens uw rapport zijn behalve de fondsen AOV/AWW, ZV/OV en Cessantia, ook de twee schommelfondsen, m.n. schommelfonds AOW/AWW en schommelfonds ZV/OV, inbegrepen in uw financieringstekort-berekening voor de collectieve sector. Het Land heeft evenwel in zijn financieringstekort-berekening de twee genoemde schommelfondsen buiten beschouwing gelaten.

Nadat de jaarrekening 2017 werd uitgebracht en een grondig onderzoek werd uitgevoerd concludeerde het Land dat de schommelfondsen inderdaad in acht hadden moeten worden genomen.

Tenslotte is er een verschil tussen het bedrag dat ARA voor Serlimar hanteert en het bedrag dat het Land in zijn jaarrekening heeft opgenomen. Dat verschil is het gevolg van het feit dat ARA de meest geactualiseerde cijfers van Serlimar heeft gehanteerd die niet beschikbaar waren ten tijde van het opstellen van de jaarrekening van het Land over 2017. Dit geldt ook voor de Stichting EPB. Wat betreft de Universiteit van Aruba meldt u terecht dat zij geen actuele jaarrekening beschikbaar heeft.

Vastelling collectieve sector

Voorts is ARA van oordeel dat Serlimar niet zonder meer tot de collectieve sector kan worden aangemerkt en dat het belangrijk is een onderscheid te maken in de diensten die door het Land als collectief goed worden ingekocht en die welke voor eigen gebruik bedoeld zijn. Het is mijns inziens aanbevelingswaardig om samen met het CBS daarover van gedachten te wisselen voordat de samenstelling van de collectieve sector voor 2019 wordt vastgesteld.

Ad. 2.3 Inzicht in de personeelskosten

Ten aanzien van de kostenstijging van de personeelskosten in 2017 ten opzichte van 2016, legt u een relatie met de speerpunten van het nieuwe kabinet die erop gericht zouden zijn om de personeelskosten te beheersen met inachtneming van de personeelsinzet die benodigd is om gestelde doelen te realiseren zoals opgenomen in het sociaal-crisisplan. Het is prematuur en ook verwarrend om een relatie te leggen tussen de ontwikkeling van de personeelskosten zoals deze in de jaarrekening 2017 zijn gepresenteerd met de beleidsvoornemens die in de begroting 2018 zijn verwerkt. Er is immers eind 2017 een nieuw kabinet aangetreden, waarbij de ontwikkeling van de in de jaarrekening 2017 gepresenteerde personeelskosten betrekking heeft op het vertrekkend kabinet.

Ad. 2.5.1 Exploitatietekort

Deze paragraaf bevat een grafiek met een weergave van het verloop van het exploitatietekort. U concludeert dat de dalende trend die is ingezet sinds de inwerkingtreding van de LAft is omgeslagen naar een stijging. Het aangeven van een omslag in een trend suggereert dat een dalende trend is ingeruild voor een stijgende trend. Zoals u aangeeft in het rapport was de dalende trend het gevolg van incidentele gebeurtenissen waardoor geen sprake was van structurele duurzame openbare financiën. Met het uitblijven van structurele maatregelen was een incidenteel tekort onvermijdelijk. Een stijgende trend blijkt

echter niet uit de jaarrekening. Bij het aantreden van het nieuwe kabinet is met de opstelling van het Financieel Economisch Memorandum (FEM) gekozen voor een meer realistische insteek van het begrotingsbeleid met een herstelpad voor schuldbeheersing en duurzaamheid.

Ad. 2.5.2 Geaccumuleerde exploitatietekorten

U geeft terecht aan dat het Land geen formeel vastgestelde verslaggevingsrichtlijnen kent, die voorschrijven welke type transacties onder welke omstandigheden rechtstreeks in de geaccumuleerde exploitatietekorten verwerkt mogen worden. Ik wil u er wel op wijzen dat er in de comptabiliteits-verordening niet geregeld is of en onder welke omstandigheden rechtstreekse mutaties in het vermogen toegestaan zijn dan wel verplicht zijn. Er wordt thans gewerkt aan de ontwikkeling van verslag-gevingsrichtlijnen hiervoor. Zoals u bekend heeft het Land de laatste jaren ten aanzien van dit onderwerp een aantal prioriteiten gesteld. De eerste prioriteit was om de achterstand in de samenstelling van de jaarrekening in te halen, het halen van de wettelijke termijnen en te voldoen aan de LAft. Thans komt de formalisering van het normenkader aan de beurt waarvoor naar verwachting binnenkort een document zal worden afgerond.

Ad. 2.5.3 Schulden en rentekosten

Op pagina 20 verwijst u naar mijn verslag (voorwoord in de jaarrekening) waarin ik aangeef dat voor presentatie van de schulden de internationale standaarden van publicatie zijn gehanteerd die ook door de CBA worden aangehouden en economisch van aard zijn. Een aansluiting van de schuldenstand vermeld in het voorwoord is hierdoor niet volledig mogelijk met wat op de balans wordt vermeld. Met het doel verwarring over deze kwestie te voorkomen die de financiële reputatie van het Land bij internationale instellingen zou kunnen aantasten, zal in de komende periode worden bezien hoe het beste inhoud gegeven kan worden aan het voorwoord van de jaarrekening in relatie met het doel daarvan.

2. Begrotingsuitvoering

U geeft terecht aan dat de jaarrekening een verdieping van de realisatie van specifieke beleidsvoornemens per ministerie mist, en dat dit probleem reeds bij de begroting zichtbaar is en zich ook laat vertalen naar de jaarrekening van het Land. Vermeldenswaardig is in dit kader dat Directie Financiën recentelijk een pilotproject heeft geïnitieerd met als doel om de planning- en controlecyclus te verbeteren, waaronder de verdieping van beleidsvoornemens. Dit zal dan naar verwachting een sterke verbetering opleveren in het algemeen beheer van de openbare financiën, de begrotingen (ook meerjarig) en de verantwoording over het beheer en het beleid. Ten aanzien van het bereikte financiële resultaat ten opzichte van de begroting dient wederom vastgesteld te worden dat de middelenrealisatie op hoofdlijnen, niettegenstaande de aangebrachte wijzigingen bij suppletoire begroting, niet afdoende waren om de beoogde doelstellingen te bereiken. Dit is het gevolg van optimisme en gebrek aan realiteitszin van het vertrekkende kabinet, gekoppeld aan beperkingen in het huidig stelsel van beheer en beheersing waaraan de komende tijd gewerkt zal moeten worden. Het hanteren van meer realistische en sobere uitgangspunten ten behoeve van de ramingen van de begroting is cruciaal hiervoor en is, met de uitvoering van de inhoud van het Financieel-Economisch Memorandum (FEM), op gang gekomen in 2018.

3. Financieel Beheer

Ad. 4.1 Verdere verbetering financieel beheer

U refereert op pagina 33 naar twee landsbesluiten die nog in concept zijn en dat hierop ten aanzien van de afronding daarvan geen voortgang is geboekt. Terecht geeft u aan dat de vertraging van de vaststelling van voornoemde landsbesluiten eerder te wijten is aan de besprekingen die nog tussen Directie Financiën en de CAD worden gevoerd ten aanzien van de te hanteren normen. Deze besprekingen gaan met name over of bepaalde zaken 'as-is-where-is' formeel dienen te worden vastgelegd of het huidige (nog niet geformaliseerde) normenkader eerst dient te worden uitgebreid en geactualiseerd.

Ad 4.2 Risico's bij middelenbeheer

Uw bevindingen zijn correct en ik heb begrepen dat de onder deze paragraaf genoemde knelpunten de aandacht hebben van de respectieve directeuren, die bezig zijn om deze situatie te verhelpen. Het gaat er daarbij niet zozeer om dat de directeuren geen beschikking hebben over managementinformatie, maar dat het zeer lang duurt om gegevens tot deze managementinformatie te kunnen verwerken.

Tevens vermeldt u in deze paragraaf (op pagina 35) dat de Departamento di Aduana niet over een centrale debiteurenadministratie beschikt. Gezien de aard van de processen bij de Douane maken debiteuren daar standaard geen deel van uit, aangezien men immers direct af hoort te rekenen. Alhoewel het bestaan hiervan noopt tot ingrijpen dient volledigheidshalve aangegeven te worden dat de omvang van deze debiteurenpost relatief klein is. Op korte termijn zal deze post bij voorkeur opgeheven moeten worden, dan wel sterk beperkt in omvang. Mocht toch op den duur blijken dat deze dienst een debiteurenadministratie nodig zal hebben, dan zal dit in samenwerking met de centrale debiteurenadministratie van het Land bij Directie Financiën geschieden.

Ad. 4.3 Begrotingscyclus

U geeft aan dat de jaarrekeningen van 2014 tot en met 2017 niet binnen de bij landsverordening bepaalde termijnen ingediend waren bij de Algemene Rekenkamer ter beoordeling en dat er daarbij een verslechtering te zien is bij de overschrijdingsperiode. Dit dient te worden gezien tegen de achtergrond van grote achterstanden in het verleden, en de beperkte capaciteit van de Directie Financiën. Het gaat evenwel steeds beter met de oplevering van rapportageproducten en de kwaliteit van de inhoud is verbeterd. In de komende tijd zal ingezet worden om binnen de termijnen te blijven en om de kwaliteit en het informatiegehalte daarvan te verbeteren.

Wat betreft de indiening van begrotingen bij de Staten is een verbetering te bespeuren, waarbij echter rond kabinetswisselingen wijzigingen in de Landverordening Instelling Ministeries (LIM) het

begrotingsproces ernstig vertragen. In het kader van het eerdergenoemde pilotproject (meerjarige) planning- en controlecyclus zal onder andere aandacht worden besteed aan het effectief en consistent op tijd kunnen doorlopen van alle cyclussen, waarbij het wijzigen van de Landsverordening Instelling Ministeries bij kabinetswijzigingen zal worden meegenomen.

Ad. 4.4 Kwartaal uitvoeringsrapportages

U geeft aan dat het verwerken van aanvullende maatregelen bij een dreigend tekort nog geen duidelijke weerslag vindt in de uitvoeringsrapportages conform LAft. Hier zij aangegeven dat de uitvoeringsrapportages, gezien hun hoge periodiciteit (vier keer per jaar), hiervoor minder geschikt zijn. Omwille van onder andere deze reden heeft het Land, in samenspraak met andere relevante partijen, waaronder het CAft, geopteerd om met een nieuw product te komen in de vorm van een halfjaarlijkse voortgangsnota rond eventuele begrotingswijzigingen. Dit naar analogie van de Nederlandse voor- en najaarsnota. Hierin worden dus beheersingsmaatregelen en ombuigingen opgenomen die in de begrotingswijzigingen (indien van toepassing) meegenomen kunnen worden.

Tenslotte geeft de Algemene Rekenkamer aan potentieel te zien in uitvoeringsrapportages per kwartaal als sturingsmiddel ter versterking van de controlerende taak van de Staten van Aruba. Overigens worden er al bestedingsoverzichten gemaakt op basis waarvan knelpuntennota's worden samengesteld die aan de regering worden voorgelegd die tot eventuele begrotingswijzigingen leiden. Daarnaast komt dus nu de in de vorige alinea genoemde halfjaarlijkse voortgangsnota die voor de Staten en CAft bedoeld zijn. De uitvoeringsrapportages zijn eerder bedoeld voor de toezichtswerkzaamheden van de CAft dan als sturingsinstrument voor de Staten.

Met vriendelijke groet,

De Minister van Financiën, Economische
Zaken en Cultuur,

mr. Xiomara J. Ruiz-Maduro

6.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer bedankt de minister voor haar reactie op het rapport. Deze is in de vorm is van een nadere toelichting op de bevindingen van het onderzoek. De Algemene Rekenkamer stelt de uitgebreide reactie op prijs. Alleen op de meest belangrijke punten wordt in dit nawoord verder ingegaan.

Analyse verantwoording

De Algemene Rekenkamer begrijpt het verschil in de cijfers, zoals dit door de minister wordt aangekaart bij het onderdeel inzake het realiseren van de LAft-norm. De meest actuele cijfers van een aantal entiteiten die tot de collectieve sector behoren, waren ten tijde van de opstelling van de jaarrekening 2017 inderdaad niet beschikbaar. Vandaar ook de aanbeveling aan de minister om maatregelen te treffen, opdat verantwoordingscijfers tijdig en op adequate wijze worden opgeleverd, met name door de entiteiten behorende bij de publieke sector. De Algemene Rekenkamer plaatst bij dit onderdeel, een kanttekening bij de ATA. In de reactie van de minister wordt verwezen naar de ATA, als zijnde een N.V. Alhoewel de terugvloeiing van de middelen van de ATA naar het Land, administratief wordt behandeld als een dividend uitkering, is het om misverstanden te voorkomen, belangrijk aan te geven dat hier qua rechtsvorm geen sprake is van een privaatrechtelijke rechtspersoon, maar een publiekrechtelijke rechtspersoon. Deze rechtspersoon beschikt niet over aandelen en keert mitsdien geen dividend uit.

Voor wat betreft de relatie die in het rapport is gelegd tussen de personeelskosten in 2017, met de speerpunten van het nieuw beleid van de minister, achtte de Algemene Rekenkamer deze relatie positief. Het wordt duidelijk dat de regering de problematiek die zich voordoet bij de personeelskosten erkent en hier ook de nodige nadruk op zal leggen. Vervolgonderzoek zal moeten uitwijzen op welke wijze hier verdere invulling aan is gegeven door de regering.

Bij het exploitatietekort geeft de minister aan dat een stijgende trend van het tekort niet uit de jaarrekening blijkt. De Algemene Rekenkamer onderkent dat en heeft het in haar rapport over een stijging in 2017. Zij verduidelijkt dat de stelling van de minister klopt, dat het ontbreken van structurele maatregelen over de jaren heen, een stijging van dit tekort tot gevolg heeft gehad.

Bij dit onderdeel gaat de Algemene Rekenkamer ook in op het ontbreken van de formeel vastgestelde verslaggevingsrichtlijnen voor de jaarrekening van het Land. De urgentie om waarderingsgrondslagen en verslaggevingsvoorschriften vast te stellen is al jaren aanwezig en heeft wegens gewijzigde prioritering niet geleid tot concrete eindresultaten. Dit is niet langer een houdbare situatie, omdat het de basis vormt van het op termijn controleerbaar maken van de jaarrekening van het Land. De Algemene Rekenkamer acht het dan ook van essentieel belang, dat een duidelijk tijdspad wordt gepresenteerd voor de genoemde formalisering van dit normenkader.

Begrotingsuitvoering en financieel beheer

De Algemene Rekenkamer vindt het door de minister genoemd pilotproject, om de planning- en controlecyclus te verbeteren, een positieve ontwikkeling. Dit zal namelijk ook haar weerslag vinden in de verdere verbetering van het financieel beheer. Zij zal de ontwikkelingen hiervan blijven monitoren.

Met betrekking tot de uitvoeringsrapportages per kwartaal, toont de Algemene Rekenkamer begrip voor de uitgangspunten van de minister, gezien de hoge periodiciteit van deze rapportages. Zij benadrukt wel dat de gemaakte afspraken met de relevante partijen, waaronder het CAft, nog geen ontheffing betekent van de wettelijke plicht om in de uitvoeringsrapportages per kwartaal te rapporteren over deze maatregelen. Het is aan te raden om de wijziging naar de halfjaarlijkse voortgangsnota, wettelijk te regelen.

Bijlage 1: Gebruikte afkortingen

AO/IC	Administratieve Organisatie/ Interne Controle
AOV	Algemene Ouderdomsverzekering
APFA	Algemeen Pensioenfonds Aruba
AWW	Algemene Weduwen en Wezenverzekering
AZV	Algemeen Ziekenfonds Verzekering
BAZV	Bestemmingsheffing AZV
BBO	Belasting op Bedrijfsomzetten
BBP	Bruto Binnenlands Product
CAD	Centrale Accountantsdienst
CAft	College Aruba financieel toezicht
CBA	Centrale Bank van Aruba
CV 1989	Comptabiliteitsverordening 1989
jaarrekening 2017	Jaarrekening Land Aruba 2017
LAft	Landsverordening Aruba tijdelijk financieel toezicht
het Land	land Aruba
PEFA	Public Expenditure and Financial Accountability
SHBM	Staat van herkomst en besteding van middelen
SMART	Specifiek, Meetbaar, Acceptabel, Realistisch en Tijdsgebonden
Staten	Staten van Aruba
SVB	Sociale Verzekeringsbank

Bijlage 2: Toelichtingen

- ***Collectieve sector***

  Met collectieve sector wordt niet alleen de centrale overheid (het Land) bedoeld, maar ook die instellingen die de sociale verzekeringen verzorgen of in belangrijke mate afhankelijk zijn van collectieve heffingen. In de LAft is de volgende definitie gegeven aan de collectieve sector: "*het Land tezamen met de publiekrechtelijke rechtspersonen die belast zijn met de uitvoering van sociale en volksverzekeringen en de rechtspersonen die voor meer dan 50% van hun inkomsten afhankelijk zijn van collectieve heffingen, in lijn met het System of National Accounts van de Verenigde Naties*."

- ***Financieel beheer***

  Met het financieel beheer wordt bedoeld het geheel aan beslissingen, handelingen en regels die zijn bedoeld voor de sturing, beheersing en de verantwoording van financiële transacties met publieke middelen. Elke minister draagt de medeverantwoordelijkheid voor het financieel beheer van zijn ministerie en de daaronder ressorterende departementen en/ of instanties.

- ***Financieringstekort***

  Het financieringstekort is het (negatieve) saldo van uitgaven en inkomsten van de overheid in het lopend boekjaar. De aflossingen op de overheidsschuld worden bij de berekening van het financieringssaldo niet meegenomen. Door het financieringstekort neemt de overheidsschuld toe.

- ***Minister van Financiën***

  In dit rapport wordt de term *minister van Financiën* gebruikt. Met de minister van Financiën wordt bedoeld de minister belast met de portefeuille van Financiën.

- ***Procedure artikel 14 CV 1989***

  Artikel 14 van de Comptabiliteitsverordening voorziet in de mogelijkheid om gedurende het jaar machtiging te geven aan een minister om zijn goedgekeurde begroting voor het desbetreffend jaar, te overschrijden. Hierdoor kunnen 'dreigende' overschrijdingen alsnog op een rechtsgeldige manier plaatsvinden. Deze voorziening kent een drietal voorwaarden. De eerste bepaling geeft aan dat er sprake moet zijn van een dringend aan te gane betalingsverplichting. Het dringend karakter moet blijken uit het feit dat de verplichting niet tot het volgend jaar kan worden uitgesteld.

  De tweede voorwaarde is dat de machtiging aan de betrokken minister tot overschrijding van zijn budget bij Landsbesluit dient te worden verleend. Deze machtiging is een voorlopige goedkeuring voor het overschrijden van de vastgestelde begroting. Deze goedkeuring dient achteraf nog te worden

geformaliseerd door het vaststellen van de wijziging van de begroting in een Landsverordening.

Als derde voorwaarde schrijft artikel 14 CV 1989 voor dat een Landsbesluit van machtiging tot overschrijding niet aan de Staten wordt voorgedragen, tot nadat het ontwerp Landsbesluit is vergezeld van zowel een toelichting en het advies van de Raad van Advies over het onderwerp. Volgens lid 2 van bovengenoemd artikel hebben de Staten twee weken de gelegenheid om hun wensen en bezwaren over de machtiging te uiten. Hoewel de goedkeuring van de Staten voor een Landsbesluit niet is vereist probeert de wetgever, met deze voorhangprocedure, het budgetrecht van de Staten te beschermen.

- ***Hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort (Autorisatieniveau Staten)***

  Onderstaande toelichting is deels ontleend aan de Richtlijnen Uitgangspunten Beleid en Begroting 2006-2009, opgesteld door de Directie Financiën.

  Hoofdbudgethouder

  De hoofdkostensoorten worden zodanig afgebakend en gegroepeerd dat ze gezamenlijk een helder beeld geven van de onderwerpen van beleid. Deze onderwerpen van beleid vormen de hoofdbudgethouder.

  Hoofdkostensoorten

  De begrotingsstaten voor kosten, middelen, investeringen, kapitaalsuitgaven en financieringsmiddelen zijn onderverdeeld in (hoofd)kostensoorten. Een hoofdkostensoort is de kleinste eenheid waarop de kosten, investeringen en kapitaalsuitgaven enerzijds en de middelen en financieringsmiddelen anderzijds worden opgenomen.

  De omschrijving van de hoofdbudgethouder en hoofdkostensoorten

  In de omschrijving van hoofdkostensoorten wordt, in samenhang met de omschrijving van de hoofdbudgethouder, zoveel mogelijk rekening gehouden met de juridische en beleidsmatige vormgeving.

  Voorbeeld

Ontwerp	Memorie van Toelichting
Hoofdbudgethouder	**Kostenplaatsen**
001 Minister van Algemene Zaken	16000001 Bureau Min Pres 16000005 Bureau rampenbestrijding
025 Brandweer	16125001 Brandweer
139 Cultuur	16663001 Instituto di Cultura 16663002 Erediensten
101 Belastingen en Invoerrechten & Accijnzen	16994001 Directie Belastingen 16994002 Belastingkantoor 16994006 Inspectie Invoerrechten & Accijnzen

Ontwerp	Memorie van Toelichting
Hoofdkosten soorten	**Kostensoorten**
4100 Personeelskosten	4101 Salarissen en toelagen 4102 overwerkvergoedingen 4103 Kindertoelage 4104 Vakantie-uitkering 4105 Vergoedingen e.d.
4200 Werkgeversbijdrage	
4300 Goederen en diensten	
4700 Bijdragen en afschrijvingen	
8100 Directe Belastingen	
8700 Niet-belastingopbrengsten	

- ***Rechtmatigheid***

  De Algemene Rekenkamer merkt een besluit en/of een handeling en de daarmee samenhangende kosten of verplichtingen aan als rechtmatig indien zowel de totstandkoming als de uitvoering van de daaraan ten grond liggende rechtshandelingen, in casu de financiële transacties, geschieden in overeenstemming met:
  - de Landsverordeningen inzake de begroting van de ministeries voor het dienstjaar 2017 (begrotingsrechtmatigheid);
  - de overige geldende wet- en regelgeving (landsverordeningen, landsbesluiten houdende algemene maatregelen en ministeriële regelingen).

- ***Tekortnorm 0,5% (LAft-norm)***

  De afspraken die door de regering zijn gemaakt vinden hun uitwerking in de LAft. In artikel 14 van deze Landsverordening is een begrotingsnorm opgenomen die geldig is voor de collectieve sector. Voor de collectieve sector dient het financieringstekort voor het begrotingsjaar 2015 maximaal 3,7% van het BBP te bedragen, in 2016 maximaal 2,0%, in 2017 0,5%, met in 2018 een overschot van minimaal 0,5%. Bij de beoordeling van de tekortnorm dienen de uitvoeringsgegevens van de ministeries én de rest van de collectieve sector meegenomen te worden.

Bijlage 3: Specificatie gebruikte figuren

Tabel behorende bij figuur 2.1:

Kosten 2014 tot en met 2017 ingedeeld per hoofdkostensoort (in Afl.)

Hoofdkostensoort	2014	2015	2016	2017
4100 Personeel	373.161.701	371.189.323	368.679.171	377.202.285
4200 Werkgeversbijdragen	93.905.346	95.756.425	95.190.098	96.929.582
4300 Goederen en diensten	190.514.668	181.926.841	158.113.424	165.360.396
4509 Rente en koersverschillen	-235.679	6.355.760	851.536	1.473.683
4530 Rente LV & VV	180.992.009	200.141.909	217.916.445	219.261.745
4600 Subsidies	203.729.559	198.561.836	199.583.283	200.737.310
4619 Overdrachten binnenland	129.301.384	127.536.415	125.135.309	124.477.533
4629 Overdrachten buitenland	1.830.776	1.747.138	18.649.879	20.739.518
4700 Bijdragen & afschrijvingen	254.537.139	182.122.957	158.379.005	148.120.800
Totaal	**1.427.736.903**	**1.365.338.604**	**1.342.498.150**	**1.354.302.852**

Tabel behorende bij figuur 2.2:

Middelen 2014 tot en met 2017 ingedeeld per hoofdmiddelensoort (in Afl.)

Hoofdmiddelensoort	2014	2015	2016	2017
8100 Directe belastingen	529.301.500	568.223.538	589.391.687	581.584.220
8200 Indirecte belastingen	423.697.848	415.842.237	428.815.150	451.002.406
8300 Retributies, leges & rechten	41.359.862	44.892.892	28.914.417	25.187.379
8400 Rechten, boeten & overig	25.779.731	36.833.216	48.829.177	49.501.349
8500 Rente	1.658.698	2.216.950	1.075.569	796.469
8700 Niet-belastingopbrengsten	55.837.334	68.557.698	78.360.747	62.088.120
8810 Landsbedrijven en fondsen	5.257.677	5.248.906	11.536.375	5.021.444
8900 Overige ontvangsten	61.087.741	60.181.944	51.124.827	49.236.146
Totaal	**1.143.980.391**	**1.201.997.381**	**1.238.047.949**	**1.224.417.533**

Bijlage 4: Begrotingscyclus

Begrotings-cyclus	Op te leveren documenten	Wettelijke termijn indiening	Datum ingediend	Binnen wettelijke termijn?	Termijn overschreden met
2014	Ontwerp-landsverordening vaststelling Begroting Ministeries van het Land dienstjaar 2014 *Als input hiervoor wordt de landsverordening tot vaststelling van het saldo van de exploitatierekening 2012 (Inclusief jaarrekening 2012 Land Aruba en het rapport Algemene Rekenkamer over 2012) gebruikt.*	Uiterlijk 1 september 2013 aan de Staten ter behandeling	9-Jun-14	Nee	9 maanden en 8 dagen
	Jaarrekening Land Aruba 2014	Vóór 1 juni 2015 aan de Algemene Rekenkamer ter beoordeling	24-Jun-15	Nee	3 weken en 3 dagen
	Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het saldo van de exploitatierekening 2014 (inclusief jaarrekening 2014 Land Aruba en het rapport Algemene Rekenkamer over 2014)	Uiterlijk 1 september 2015 aan de Staten ter behandeling	4-Sep-15	Nee	3 dagen
2015	Ontwerp-landsverordening vaststelling Begroting Ministeries van het Land dienstjaar 2015 *Als input hiervoor wordt de landsverordening tot vaststelling van het saldo van de exploitatierekening 2013 (Inclusief jaarrekening 2013 Land Aruba en het rapport Algemene Rekenkamer over 2013) gebruikt.*	Uiterlijk 1 september 2014 aan de Staten ter behandeling	23-Mar-15	Nee	6 maanden en 3 weken
	Jaarrekening Land Aruba 2015	Vóór 1 juni 2016 aan de Algemene Rekenkamer ter beoordeling	28-Jun-16	Nee	3 weken en 5 dagen
	Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het saldo van de exploitatierekening 2015 (inclusief jaarrekening 2015 Land Aruba en het rapport Algemene Rekenkamer over 2015)	Uiterlijk 1 september 2016 aan de Staten ter behandeling	15-Nov-16	Nee	2 maanden en 2 weken
2016	Ontwerp-landsverordening vaststelling Begroting Ministeries van het Land dienstjaar 2016 *Als input hiervoor wordt de landsverordening tot vaststelling van het saldo van de exploitatierekening 2014 (Inclusief jaarrekening 2014 Land Aruba en het rapport Algemene Rekenkamer over 2014) gebruikt.*	Uiterlijk 1 september 2015 aan de Staten ter behandeling	15-Dec-15	Nee	3 maanden en 2 weken
	Jaarrekening Land Aruba 2016	Vóór 1 juni 2017 aan de Algemene Rekenkamer ter beoordeling	10-Jul-17	Nee	1 maand en 1 week
	Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het saldo van de exploitatierekening 2016 (inclusief jaarrekening 2016 Land Aruba en het rapport Algemene Rekenkamer over 2016)	Uiterlijk 1 september 2017 aan de Staten ter behandeling	2-Mar-18	Nee	6 maanden en 1 dag
2017	Ontwerp-landsverordening vaststelling Begroting Ministeries van het Land dienstjaar 2017 *Als input hiervoor wordt de landsverordening tot vaststelling van het saldo van de exploitatierekening*	Uiterlijk 1 september 2016 aan de Staten ter behandeling	31-Aug-16	Ja	

Begrotings-cyclus	Op te leveren documenten	Wettelijke termijn indiening	Datum ingediend	Binnen wettelijke termijn?	Termijn overschreden met
	2015 (Inclusief jaarrekening 2015 Land Aruba en het rapport Algemene Rekenkamer over 2015) gebruikt.				
	Jaarrekening Land Aruba 2017	Vóór 1 juni 2018 aan de Algemene Rekenkamer ter beoordeling	23-Jul-18	Nee	1 maand en 3 weken
			Herziene versie: 10-Sept-18	Nee	3 maanden en 1 week
	Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het saldo van de exploitatierekening 2017 (inclusief jaarrekening 2017 Land Aruba en het rapport Algemene Rekenkamer over 2017)	Uiterlijk 1 september 2018 aan de Staten ter behandeling	Niet vast te stellen tijdens de onderzoeksperiode		

Algemene Rekenkamer

T (297) 582 5448
F (297) 582 7687
E rekenkamer@aruba.gov.aw

Wilhelminastraat 6
Oranjestad
Aruba